



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza právních, účetních a daňových aspektů veřejné obchodní společnosti  
Analysis of Legal, Accounting and Tax Aspects of General Partnership

Student: Denisa Müllerová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Denisa Müllerová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Analýza právních, účetních a daňových aspektů veřejné obchodní společnosti**  
**Analysis of Legal, Accounting and Tax Aspects of General Partnership**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Právní aspekty veřejné obchodní společnosti
  3. Účetní aspekty veřejné obchodní společnosti
  4. Daňové aspekty veřejné obchodní společnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2017, přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha: Grada Publishing, 2017. 208 s. ISBN 978-80-271-0421-5.  
DUŠEK, Jiří. *DPH 2017 – zákon s přehledy*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 256 s. ISBN 978-80-271-0427-7.  
DVOŘÁK, Tomáš. *Osobní obchodní společnosti ve světle rekonstrukce českého obchodního práva*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 580 s. ISBN 978-80-7357-755-1.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 11.05.2018



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, mimo přílohy č. 1, kterou jsem vložila, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 11. 5. 2018

.....Müllerová.....

Müllerová Denisa

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>Právní aspekty veřejné obchodní společnosti.....</b>	<b>5</b>
2.1	Založení a vznik veřejné obchodní společnosti.....	5
2.1.1	Společníci veřejné obchodní společnosti .....	6
2.1.2	Označení veřejné obchodní společnosti.....	7
2.1.3	Společenská smlouva .....	7
2.1.4	Vklady společníků .....	8
2.2	Práva a povinnosti společníků .....	8
2.3	Orgány veřejné obchodní společnosti .....	10
2.4	Zrušení a zánik veřejné obchodní společnosti.....	12
<b>3</b>	<b>Účetní aspekty veřejné obchodní společnosti .....</b>	<b>15</b>
3.1	Účetnictví veřejné obchodní společnosti.....	15
3.2	Účetní postupy při zahájení činnosti .....	17
3.3	Účetní postupy během účetního období .....	20
3.4	Účetní závěrka a uzavírání účetních knih.....	32
<b>4</b>	<b>Daňové aspekty veřejné obchodní společnosti .....</b>	<b>38</b>
4.1	Daň z příjmů .....	38
4.1.1	Daň z příjmů fyzických osob .....	39
4.1.2	Daň z příjmů právnických osob .....	48
4.1.3	Zálohy na daň z příjmů fyzických a právnických osob .....	49
4.2	Daň silniční .....	50
4.3	Daň z nemovitých věcí .....	53
4.3.1	Daň z pozemků .....	54
4.3.2	Daň ze staveb a jednotek .....	55
4.4	Daň z přidané hodnoty .....	56
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>60</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>62</b>
	<b>Seznam zkratk.....</b>	<b>64</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
	<b>Seznam příloh</b>	
	<b>Přílohy</b>	

# 1 Úvod

Právní předpisy v České republice vymezují čtyři typy obchodních společností, a to společnost s ručením omezeným, akciovou společnost, komanditní společnost a veřejnou obchodní společnost. Jestliže má někdo představu, že by chtěl podnikat jako právnická osoba, nabízí se mu možnost založit si právě některou z těchto čtyř variant společností, případně družstvo. Společnost s ručením omezeným a akciová společnost se řadí mezi kapitálové společnosti, které jsou typické především svým omezeným ručením, a to do výše vkladu. Oproti tomu veřejná obchodní společnost a komanditní společnost jsou společnostmi osobní a společníci ručí neomezeně celým svým majetkem. Cílem této bakalářské práce je objasnit právní, účetní a daňové aspekty právě jedné z osobních společností, a tou je veřejná obchodní společnost.

Druhá kapitola bude věnována právním aspektům veřejné obchodní společnosti, které vychází především ze zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Za nejdůležitější část se dá považovat založení, neboť je to významný a celkem zdlouhavý proces, a vznik v. o. s. Dále je důležité správně vymezit práva a povinnosti společníků včetně orgánů společnosti, aby docházelo k bezproblémovému a plynulému chodu společnosti.

Účetními aspekty týkající se v. o. s. se bude zabývat kapitola třetí. Protože je veřejná obchodní společnost právnická osoba, je povinna vést účetnictví a řídit se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tento zákon a vyhláška k tomuto zákonu stanovují pravidla, podle kterých jsou účetní jednotky povinny účtovat. Naopak České účetní standardy jsou „pouze“ jakýmsi doporučením účetních postupů pro účetní jednotky. V této kapitole budou popsány účetní postupy od zahájení podnikání až po konec zdaňovacího období.

Čtvrtá kapitola bude vymezovat daňové aspekty veřejné obchodní společnosti, konkrétně bude zaměřena na daň z příjmů, silniční daň, daň z nemovitostí a daň z přidané hodnoty. Právě daň z příjmů je, co se týče veřejné obchodní společnosti, vcelku složitou a problematickou oblastí.

V této bakalářské práci jsou využity metody deskripce, analýzy, komparace a vztahové syntézy.

## **2 Právní aspekty veřejné obchodní společnosti**

Tato kapitola obsahuje představení veřejné obchodní společnosti. Její založení, vznik a princip fungování. Dále jsou zde popsány její orgány a hospodaření společníků. V neposlední řadě také problematiku týkající se zrušení a zániku veřejné obchodní společnosti.

### **2.1 Založení a vznik veřejné obchodní společnosti**

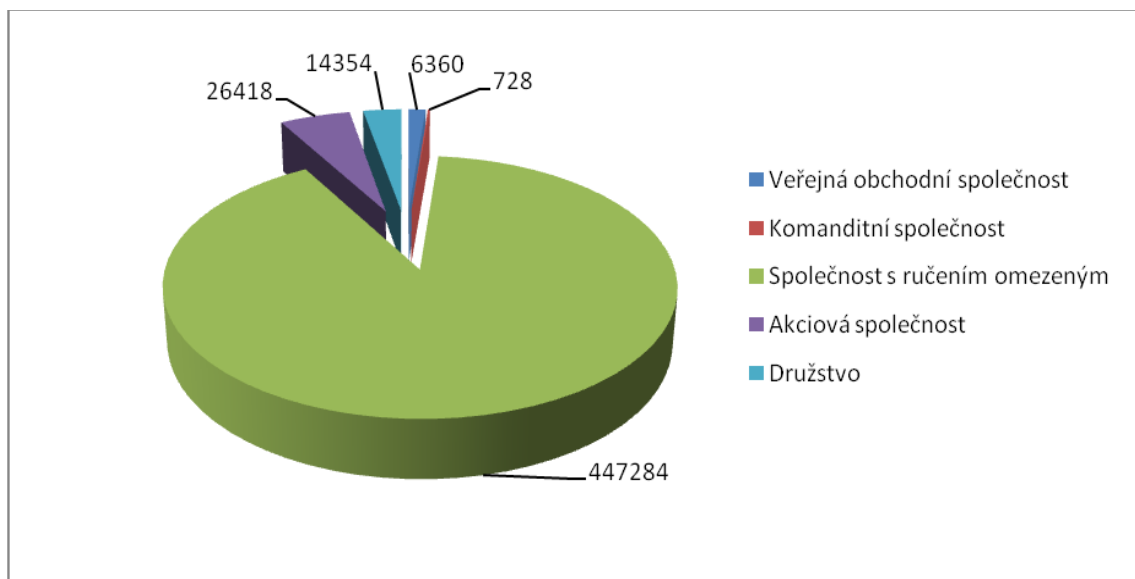
Veřejná obchodní společnost je osobní společnost, ve které podnikají nebo spravují majetek minimálně dvě osoby a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem. Její forma je upravena zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen zákon o obchodních korporacích). Pokud by došlo k situaci, při které by ve společnosti zůstal pouze jeden společník, nutně by to vedlo ke zrušení společnosti. Je charakteristická tím, že má nejvyšší smluvní volnost ze všech forem společností. Společníci se na vedení podílejí přímo, na rozdíl třeba od akciové společnosti.

Proces vzniku obchodní korporace je dvoufázový. První fází je její založení a druhou samotný vznik. Založení společnosti je složitý a zdlouhavý proces. Během této doby se uvažuje nad obchodním záměrem, sestavuje se podnikatelský záměr, řeší se organizační otázky a financování projektu.

O návrhu na zápis do obchodního rejstříku jedná místně příslušný rejstříkový soud. Tento návrh musí být podán do 6 měsíců od založení společnosti a podání návrhu je zpoplatněno soudním poplatkem ve výši 6 000 Kč. Rejstříkový soud má povinnost podat své rozhodnutí do 5 pracovních dnů. Veřejná obchodní společnost vzniká dnem zapsání do obchodního rejstříku a tímto okamžikem získává právní osobnost a vznikají jí zákonné povinnosti. Společníci, kteří společnost založili, jsou považováni za zakladatele. Mezi společníky a zakladateli nejsou žádné právní rozdíly (Chalupa, Reiterman a Holý, 2016).

V současné době není tento typ společnosti u podnikatelů příliš oblíbený. Důvodem může být způsob ručení, který ne každému vyhovuje. Obrázek č. 2.1 znázorňuje podíl veřejných obchodních společností ku ostatním obchodním korporacím v ČR k datu 9. 1. 2018. K tomuto datu je registrováno 6 360 v. o. s., což je například oproti oblíbené formě s. r. o. velmi malý počet.

**Obr. 2.1 Počet aktivních obchodních korporací v ČR k datu 9. 1. 2018**



**Zdroj:** ARES, dostupné z <http://www.info.mfcr.cz/ares/areses.html.cz>

### 2.1.1 Společníci veřejné obchodní společnosti

Společníkem může být jak fyzická, tak právnická osoba. Nejnižší počet společníků je dva, nejvyšší počet není nijak omezen. Pokud je společníkem právnická osoba, vykonává za ní práva a povinnosti zmocněná fyzická osoba. V případě, že je fyzická osoba zároveň statutárním orgánem, musí splňovat všeobecné podmínky provozování živnosti.

Dle § 6, zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, „všeobecnými podmínkami provozování živnosti fyzickými osobami, pokud tento zákon nestanoví jinak, jsou:

- a) plná svéprávnost, kterou lze nahradit přivolením soudu k souhlasu zákonného zástupce nezletilého k samostatnému provozování podnikatelské činnosti, a
- b) bezúhonnost“.

Ne každá fyzická osoba se může stát společníkem veřejné obchodní společnosti, existují tři skutečnosti, při kterých to dle § 95 odst. 3 zákona o obchodních korporacích není možné a to:

- pokud byl v uplynulých třech letech na její majetek vyhlášen konkurs,
- nebo byl pro nedostačující množství majetku fyzické osoby návrh na zahájení insolvenčního řízení zamítnut,
- nebo byl konkurs zrušen kvůli nepostačujícímu majetku.



### 2.1.2 Označení veřejné obchodní společnosti

Je povinností, aby firma obsahovala označení „veřejná obchodní společnost“. To upravuje § 96 zákona o obchodních korporacích. Existuje však možnost toto označení nahradit zkratkou "veř. obch. spol." nebo "v. o. s.". Společníci se mohou dohodnout, že v názvu firmy bude jméno jednoho společníka nebo více společníků. V tom případě postačí dodatek "a spol.".

### 2.1.3 Společenská smlouva

Veřejná obchodní společnost je založena společenskou smlouvou, viz příloha č. 1 Vzor společenské smlouvy veřejné obchodní společnosti. Ta je považována za základní zakladatelský dokument, který je veřejně přístupný a musí mít vždy písemnou podobu. Vymezuje práva a povinnosti společníků. „*Společenská smlouva obsahuje také:*

- a) *firmu společnosti,*
- b) *předmět podnikání společnosti nebo údaj, že byla založena za účelem správy vlastního majetku, a*
- c) *určení společníků uvedením jména nebo jmen a příjmení, v případě právnické osoby názvu (dále jen "jméno") a bydliště nebo sídla.*“ Jak uvádí § 98 zákona o obchodních korporacích (2012).

Společníci se mohou dohodnout na dalších fakultativních náležitostech, které bude smlouva upravovat, a tím velmi významně ovlivnit podobu své společnosti. Fakultativními náležitostmi mohou být například:

- stanovení způsobu přijímání změn společenské smlouvy,
- stanovení způsobu rozhodování o ostatních náležitostech,
- určení počtu hlasů jednotlivých společníků,
- ocenění prováděné práce společníkem,
- pravidla rozdělování zisku,
- doba splatnosti podílu na zisku,
- podílení se na úhradě ztráty společnosti,
- ujednání o zákazu konkurence,
- a další.

Společenskou smlouvu podepisují všichni společníci, podpisy musí být úředně ověřeny a poté společně podají návrh na zapsání společnosti do obchodního rejstříku.

#### **2.1.4 Vklady společníků**

Výhoda veřejné obchodní společnosti je, že není zákonem stanovena minimální výše základního kapitálu. Společníci tak nemají žádnou vkladovou povinnost. Pokud se rozhodnou do společnosti něco vložit, musí svůj vklad splatit ve lhůtě, kterou stanoví společenská smlouva. Pokud není lhůta pro splacení vkladu uvedena, splatí vklad bez zbytečného odkladu po vzniku své účasti ve společnosti nebo po založení společnosti. Vklady mohou být jak peněžité, tak nepeněžité a společník má možnost vložit libovolný počet vkladů. Jejich hodnota se vždy sčítá a z této hodnoty se vypočte podíl společníka. Nepeněžitý vklad je penězi ocenitelná věc, ale nejde o peníze (Chalupa, Reiterman a Holý, 2016).

#### **Úroky z prodlení**

Dle § 101 zákona o obchodních korporacích, pokud společník poruší lhůtu pro splacení peněžitého vkladu, je povinen zaplatit úrok z prodlení, a to ve výši dvojnásobku úroku z prodlení z dlužné částky, která je stanovena jiným právním předpisem. Společenská smlouva může stanovit jiné podmínky.

#### **Splacení vkladové povinnosti prací nebo službou**

Společník má dle § 103 zákona o obchodních korporacích možnost splatit svou vkladovou povinnost provedením nebo prováděním práce či poskytnutím nebo poskytováním služby. Tato skutečnost musí být upravena ve společenské smlouvě a musí s ní souhlasit všichni společníci. Rovněž musí být ve společenské smlouvě uveden způsob ocenění této práce nebo služby.

### **2.2 Práva a povinnosti společníků**

Jako u každé obchodní korporace, mají i společníci veřejné obchodní společnosti velké množství práv, ale i povinností. Společníci si můžou některé své práva a povinnosti upravit společenskou smlouvou, musí se ale řídit zákonem o obchodních korporacích, který říká, že:

- společník má právo na podíl na zisku ve výši 25 % z částky, ze které splnil svou vkladovou povinnost,
- rozhodování o věcech společnosti musí být odsouhlaseno všemi společníky, pokud společenská smlouva nestanoví jinak,

- všichni společníci mohou nahlížet do dokladů společnosti a kontrolovat údaje v nich stanovené, včetně společnickova zástupce, pokud je zavázán ke stejné mlčenlivosti jako společník a doloží tuto skutečnost společnosti,
- společník nemůže podnikat v předmětu podnikání společnosti, a to ani v případě, že by podnikal ve prospěch jiných osob, pokud to nesvolí ostatní společníci,
- společník nemůže být členem statutárního nebo jiného orgánu jiné obchodní korporace, pokud se korporace vyznačuje obdobným předmětem podnikání, ledaže se jedná o koncern,
- společník má právo na náhradu nezbytných výdajů od společnosti, které vynaložil při zakládání společnosti, pokud o to požádá do tří měsíců od vynaložení,
- a další.

### **Ručení společníků za splnění dluhů**

Veřejná obchodní společnost je osobní společnost, to znamená, že její společníci ručí za dluhy společnosti společně a nerozdílně, a to veškerým svým majetkem. Takto ručí po celou dobu trvání v. o. s. a nelze tuto povinnost nijak zrušit. Systém ručení za závazky je subsidiární. Primární dlužník je vždy společnost, společníci se stávají dlužníky až poté, co v. o. s. není schopna svoje závazky splnit. Věřitel nejprve vyzve k uhrazení závazku společnost, jestliže ta svou povinnost nesplní, vyzve kteréhokoliv společníka nebo všechny společníky.

### **Mezi zvláštní případy ručení patří:**

- a) Pokud společník přistoupí do společnosti úpravou společenské smlouvy, musí ručit i za splnění závazků společnosti vzniklých předtím, než přistoupil.
- b) Společník, kterému z jakéhokoliv důvodu zanikla účast ve v. o. s., ručí jen za závazky, které vznikly před jeho ukončením účasti ve společnosti.
- c) Pokud společník převede svůj podíl, povinnost ručení přechází na nabyvatele tohoto podílu.
- d) Je-li na majetek společnosti prohlášen konkurs, společníci ručí pouze těm věřitelům, kteří se zavčas registrovali v insolvenčním řízení k uspokojení své pohledávky, a to jen do částky, ve které nebyli v řízení insolvence uspokojeni.

## **Podíl na zisku**

Jako každý podnikatel, i v. o. s. dociluje ve své hospodářské činnosti zisku nebo ztráty. Všichni společníci mají právo na podíl na zisku, ovšem toto právo není absolutní. Hlavní podmínkou je, že společnost nejprve musí nějakého zisku vůbec dosáhnout. Podíly na zisku nemůžou být rozdělovány, pokud je společnost ve ztrátě. Jestli společnost vytvořila zisk se zjistí z účetní závěrky. Zisk se mezi společníky rozděluje rovným dílem, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Avšak smlouva musí dodržovat meze dobrých mravů. Není možné, aby některý ze společníků měl bez rozumného odůvodnění vyšší podíl na zisku než ostatní. Podíly na zisku mohou být vyplaceny i zaměstnancům, pokud se tak společníci dohodnou a upraví tuto skutečnost ve společenské smlouvě. Splatnost podílů je 3 měsíce od schválení účetní závěrky.

## **Podíl na ztrátě**

Stejně jako podíl na zisku se podíl na ztrátě rozděluje rovným dílem, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Rozhodným dokumentem je taktéž účetní závěrka. Zákon neurčuje žádnou konkrétní lhůtu pro úhradu ztráty, ale platí, že musí být uhrazena bez zbytečného odkladu nebo může lhůtu stanovit společenská smlouva.

U tohoto typu společnosti není možné, aby došlo k nerozdělení zisku nebo aby společnost odložila ztrátu do dalších let. Podíly na zisku jsou totiž zdanitelným příjmem společníků (Dvořák, 2008).

## **2.3 Orgány veřejné obchodní společnosti**

V souvislosti s orgány obchodních korporací se hovoří o jejich vnitřní struktuře. Ta se skládá ze samotných orgánů obchodní korporace a z jejich vzájemných vztahů. Pro osobní společnosti je typická jednodušší vnitřní struktura než u kapitálových společností (Chalupa, Reiterman, Holý, 2016).

*„Obchodní korporace jsou svojí podstatou výtvoři práva. Nemohou proto projevovat svoji vůli dovnitř ani navenek jinak než prostřednictvím fyzických osob. Projevy vůle určitých fyzických osob jsou pak pokládány za právně relevantní jednání obchodní korporace, jestliže jsou činěny z titulu určitého postavení či vztahu k příslušné právnické osobě. Typicky je tímto vztahem členství v orgánu dané právnické osoby, ale může jím být i zaměstnanecký vztah, vztah zmocnění či jiný relevantní právní či dokonce jen faktický vztah“* jak uvádí Chalupa, Reiterman, a Holý (s. 81, 2016).

Obchodní korporace obecně se skládá ze tří orgánů, a to z:

- nejvyššího orgánu,
- kontrolního orgánu,
- a statutárního orgánu.

**Nejvyšší orgán** veřejné obchodní společnosti tvoří všichni společníci a zabývá se nejdůležitějšími otázkami fungování společnosti. Rozhoduje zejména o rozdělení zisku, úhradě ztráty, schválení účetní závěrky, zrušení společnosti, schválení návrhu rozdělení likvidačního zůstatku atd.

**Kontrolní orgánem** je dozorčí rada, kontrolní komise nebo jiný podobný orgán.

**Statutární orgán** je jediný obligatorní orgán veřejné obchodní společnosti. Je čistě na rozhodnutí společnosti, zda si založí některý z fakultativních orgánů. Je tvořen všemi společníky, pokud společenská smlouva nestanoví, že statutárním orgánem budou pouze někteří společníci nebo jeden společník. Platí, že každý společník, který je členem statutárního orgánu, musí splňovat podmínky podle § 46 zákona o obchodních korporacích. Je-li statutární orgán jednočlenný, jedná se o tzv. monokratický statutární orgán. V opačném případě se pak jedná o kolektivní statutární orgán. O tom, kolik členů bude mít statutární orgán, uvažují společníci volně, zákon nestanovuje žádné limity. Ovšem vysoký počet jednajících osob na sebe váže kompetenční konflikty (Dvořák, 2008).

Statutární orgán se vyznačuje dvěma základními oprávněními. Má oprávnění řídit běžný chod, vést právnickou osobu, vést účetnictví a provádět právní úkony navenek v těch věcech, které se jí týkají.

### **Jednatelské oprávnění**

Jednatelské oprávnění znamená právo statutárního orgánu činit právní úkony vůči třetím osobám. Každý společník vykonávající funkci statutárního orgánu je oprávněn jednat, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Společenská smlouva může určit, že osoby X a Y jednají pouze společně, ale osoby W a Z mají právo jednat samostatně. Pokud by osoba X nebo Y jednala samostatně, nebude toto jednání platné.

### **Povinnosti statutárního orgánu**

Informační povinnost má člen statutárního orgánu vůči společníkům, kteří jsou také členy statutárního orgánu, i vůči těm, kteří tuto funkci nevykonávají. Pokud povinnost neplní, vede to k nástupu odpovědnosti za vzniklou škodu.

Statutární orgán má odpovědnost obchodněprávní, která spočívá v odpovědnosti za porušení právních povinností při výkonu funkce. A odpovědnost trestněprávní, pokud spáchá trestný čin nebo přestupek.

Povinnost podat insolvenční návrh bez zbytečného odkladu, pokud je společnost v úpadku. Jestliže tuto povinnost nesplní, bude odpovídat věřitelům za vzniklou škodu, ledaže prokáže, že ji nezavinil.

### **Zánik funkce**

Funkce statutárního orgánu zaniká konsensuálně, bez ohledu na stav zápisu v obchodním rejstříku. Výkon funkce zaniká automaticky smrtí fyzické osoby nebo zánikem právnické osoby a zánikem v. o. s. samotné. Existuje mnoho dalších způsobů zániku funkce, například změnou společenské smlouvy. Pokud změna společenské smlouvy není možná, statutární orgán má právo z funkce odstoupit z jakéhokoliv důvodu nebo bez udání důvodu. Další způsoby zániku funkce jsou uplynutí funkčního období, ztráta způsobilosti k výkonu funkce, nepotvrzení ve funkci a zánik účasti ve veřejné obchodní společnosti (Dvořák, 2008).

## **2.4 Zrušení a zánik veřejné obchodní společnosti**

Zrušení společnosti upravuje § 113 zákona o obchodních korporacích. Podobně jako je rozdíl mezi založením a vznikem společnosti, rozlišuje zákon také zrušení a zánik společnosti. Tento proces je tedy dvoufázový. Zrušení v. o. s. je právní skutečnost, která předchází okamžiku zániku v. o. s. Zrušením společnost neztrácí právní subjektivitu, jako právnická osoba stále existuje až do doby zániku. Pokud dochází k likvidaci a zániku společnosti, jde o tzv. zrušení bez právního nástupce. Naopak při přeměně v. o. s. dochází ke zrušení s právním nástupcem.

### **Důvody dobrovolného zrušení v. o. s.**

Společnost se ruší dobrovolně pokud dojde k rozhodnutí společníků, nebo tehdy, nastane-li zákonem předpokládaná skutečnost, se kterou zákon zrušení spojuje. Je nutné

rozlišovat obecné důvody, které se týkají všech obchodních společností bez ohledu na právní formu, a zvláštní důvody, které se týkají pouze veřejných obchodních společností.

Obecným důvodem dobrovolného zrušení může být uplynutí doby, na kterou byla společnost založena, dosažení účelu nebo výslovné rozhodnutí společníků. Zvláštním důvodem může být výpověď některého společníka, smrt nebo zánik společníka, pokud nedochází k přechodu podílu na právního nástupce, prohlášení konkursu na majetek společníka, rozhodnutí o zamítnutí insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku společníka, vydání exekučního příkazu k postižení podílu společníka, společník přestal být způsobilý k účasti ve společnosti nebo z jiného důvodu uvedeného ve společenské smlouvě.

Je-li společnost zrušena z některého zvláštního důvodu, neznamená to automaticky její likvidaci a zánik. Může nastat několik možností. Ve společnosti totiž mohou zůstat alespoň dva společníci, kteří se v zákonné tříměsíční prekluzivní lhůtě dohodnou na dalším trvání společnosti, na vstupu do likvidace nebo se nedohodnou na dalším společném podnikání a zrušená v. o. s. vstoupí do likvidace. Druhou možností je, že ve společnosti zůstane jeden jediný společník, který se buď rozhodne o převzetí jmění v. o. s., o okamžitém vstupu do likvidace, nebo zůstane nečinný a zrušená společnost vstoupí do likvidace. Poslední možnost je, že ve společnosti nezůstane žádný společník a soud musí jmenovat likvidátora.

### **Důvody nuceného zrušení v. o. s.**

Nucené zrušení společnosti se vyznačuje tím, že je v. o. s. zrušena soudem a vždy následuje likvidace. Není přípustné, aby se společníci dohodli na dalším trvání společnosti. Soud musí jmenovat likvidátora, jehož činnost poté kontroluje a odměňuje jeho práci. Předtím, než soud rozhodne o likvidaci, má společnost právo odstranit důvody, kvůli kterým jí hrozí zrušení, pokud je toto odstranění možné. To musí učinit ve lhůtě, která je stanovena soudem.

Obecným důvodem nuceného zrušení může být například to, že společnost nevyvíjí žádnou aktivitu, pozbyla oprávnění podnikat, mezi společníky jsou rozpory, společenská smlouva není v souladu se zákonem apod. Zvláštní důvod nuceného zrušení existuje pouze jeden jediný, a to návrh soudu od kteréhokoliv společníka. Návrh může být podán ze dvou zákonem uvedených důvodů. Prvním důvodem je, že jiný společník závažným způsobem porušuje své povinnosti. Druhý důvod je nemožnost splnit účel, za jakým byla společnost založena (Dvořák, 2003).

## Zánik v. o. s.

Pověřený likvidátor podá do 30 dnů ode dne ukončení likvidace návrh na vymazání společnosti z obchodního rejstříku. Výmaz uskuteční příslušný rejstříkový soud a tímto dnem v. o. s. zaniká, viz obr. 2.2 (Dvořák, 2008).

**Obr. 2.2 Proces zrušení obchodní společnosti až po její zánik**



**Zdroj:** *Mzdová praxe*, dostupné z <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d26164v34529-likvidace-obchodni-spolecnosti-druzstva/>



### **3 Účetní aspekty veřejné obchodní společnosti**

Veřejná obchodní společnost je právnickou osobou, tudíž je povinna dle § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen zákon o účetnictví), vést účetnictví a řídit se tímto zákonem a zároveň i vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví. Neexistuje žádný způsob, jak se této povinnosti zprostit.

#### **3.1 Účetnictví veřejné obchodní společnosti**

Účetní jednotkou se společnost stává dnem zápisu do obchodního rejstříku. Dle § 9 odst. 1 zákona o účetnictví musí veřejná obchodní společnost vést účetnictví vždy v plném rozsahu, vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu není pro tuto právní formu podnikání přípustné. Společnost účtuje prostřednictvím podvojných zápisů o struktuře a pohybu majetku, závazků a dluhů, ostatních aktiv a pasiv, a také o vzniklých nákladech a výnosech (výsledku hospodaření). Účetní jednotka účtuje o skutečnostech v tom období, kterého se věcně a časově týkají (tzv. akruální princip), přitom o nákladech a výnosech účtuje bez ohledu na to, kdy byly přijaty či vydány peněžní prostředky. Účetnictví je povinna vést ode dne vzniku společnosti a ukončit vedení účetnictví může až dnem svého zániku, tedy v okamžiku výmazu společnosti z obchodního rejstříku (McKeith a Collins, 2013).

Dle § 8 zákona o účetnictví musí společnost vést účetnictví tak, aby bylo:

- správné (tzn. že neodporuje právním předpisům),
- úplné (tzn. že obsahuje všechny účetní případy, které nastaly),
- průkazné (tzn. že všechny účetní záznamy jsou průkazné),
- srozumitelné a přehledné (tzn. že mezi účetními záznamy jsou jisté vazby), a
- způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů.

Zákon nestanoví, jakým způsobem bude těchto podmínek docíleno. Účetnictví může být vedeno vlastními silami společnosti, tedy povedou ho vlastní zaměstnanci, nebo bude tato zodpovědnost předána do rukou externích specialistů. Ani jeden způsob vedení účetnictví ovšem nezabavuje obchodního vedoucího odpovědnosti za případnou škodu nebo nedostatky.

## Účetní období

Účetním obdobím je dle § 3 zákona o účetnictví vždy 12 po sobě nepřetržitě jdoucích kalendářních měsíců, přičemž u veřejné obchodní společnosti se toto období shoduje s kalendářním rokem. Účtování v hospodářském roce (tzn. že účetní období nezačíná měsícem lednem) není zákonem povoleno.

## České účetní standardy

Aby se účetní metody a závěrky různých účetních jednotek daly snadněji porovnávat, zajišťuje Ministerstvo financí tvorbu a vydání Českých účetních standardů (dále jen standardy), které oznamuje ve Finančním zpravodaji. Standardy popisují účetní metody nebo postupy účtování a slouží jako jakési doporučení pro účetní jednotky, přičemž nesmí být v rozporu se zákonem o účetnictví. Jejich používání není vynutitelné, ale společnost musí zajistit věrný a poctivý obraz účetnictví. Zákon o účetnictví a příslušná vyhláška k tomuto zákonu má vyšší právní sílu (Dvořák, 2003).

## Rozvaha

Rozvaha neboli bilance je účetním výkazem a dá se považovat za páteř účetnictví. Odvozují se od ní další účetní výkazy. Slouží k zobrazení stavu majetku k rozvahovému dni a skládá se z účetních záznamů, které jsou zapsány v hlavní knize a v knihách analytických účtů. Rozvaha je statický výkaz, protože informace v ní obsažené jsou zachyceny k rozvahovému dni. Úkolem rozvahy je informovat o finančním stavu společnosti, neboť nám popisuje složení majetku = AKTIVA, a zdrojů jeho krytí = PASIVA, v peněžních prostředcích. Pokud osoba sestavující rozvahu neudělá žádnou chybu, musí vždy platit bilanční rovnice, viz vzorec 3.1.

$$\text{BILANČNÍ ROVNICE: AKTIVA CELKEM} = \text{PASIVA CELKEM} \quad (3.1) \text{ vzorec}$$

Horizontálně členěná rozvaha se skládá ze tří sloupců. První sloupec je označený písmenem (a) a pomocí velkých písmen, římských číslic a arabských číslic označuje rozvahové položky. Druhý sloupec se označuje písmenem (b) a udává informace o názvu rozvahové položky, podskupiny a skupiny. Poslední, třetí sloupec, je označen písmenem (c) a je důležitý pro číslování jednotlivých řádků rozvahy. Pro aktiva jsou dále určeny čtyři sloupce. Do třech z nich se zapisují údaje, které vznikly v běžném účetním období (dále jen BÚO), a údaje vzniklé v minulém účetním období se zapisují do čtvrtého sloupce. Sloupce BÚO se označují jako:

- a) brutto – tento sloupec udává aktivní položky oceněné při vzniku účetního případu nebo reálnou hodnotu položky,
- b) korekce – sloupeček korekce se používá při dočasném snížení hodnoty aktiv pomocí opravných položek a u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se zde zapisují i oprávký,
- c) netto – zobrazuje rozdíl mezi sloupcem brutto a korekce, udává tak čistou hodnotu majetku (Březinová, 2014).

### 3.2 Účetní postupy při zahájení činnosti

Dle § 17 zákona o účetnictví je veřejná obchodní společnost povinna k prvnímu dni účetního období otevřít účetní knihy. „*Účetní jednotky účtují, pokud tento zákon nestanoví jinak:*

- a) *v deníku (denících), v němž účetní zápisy uspořádají z hlediska časového (chronologicky) a jímž prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,*
- b) *v hlavní knize, v níž účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného (systematicky),*
- c) *v knihách analytických účtů, v nichž podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy,*
- d) *v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách podle písmen a) a b).“* Jak uvádí § 13 zákona o účetnictví (1991).

První den účetního období sestavuje společnost počáteční rozvahu, která podává kompletní přehled o struktuře majetku a jeho zdrojů krytí, a otevírá účet 701- Počáteční účet rozvážný. Smysl tohoto účtu spočívá v tom, že zobrazuje počáteční stavy všech ostatních účtů v členění na pasivní a aktivní. To znamená, že počáteční stavy všech aktivních účtů budou zaúčtovány na příslušný aktivní účet na stranu MD, a na stranu D účtu 701. U pasivních účtů se postupuje stejně, jen opačným principem. Vzor tohoto účtu a možné účtování při otevírání účetních knih zobrazuje obr. 3.1 a tab. 3.1.

**Obr. 3.1 Účet 701 – počáteční účet rozvážný**

701- Počáteční účet rozvážný			
411 - Základní kapitál	600 000,-	211 - Pokladna	150 000,-
		221 - PP na účtech	200 000,-
		112 - Materiál na skladě	120 000,-
		353-Pohledávky za upsaný ZK	80 000,-

**Zdroj:** vlastní zpracování**Tab. 3.1 Otevírání účtů pomocí účtu 701**

Popis účetní operace	Částka v Kč	MD	D
1. Otevření účtu 411 – ZK	600 000,-	701	411
2. Otevření účtu 211 – Pokladna	150 000,-	211	701
3. Otevření účtu 221 – PP na účtech	250 000,-	221	701
4. Otevření účtu 112 – Materiál na skladě	120 000,-	112	701
5. Otevření účtu 353 – Pohledávky za upsaný ZK	80 000,-	353	701

**Zdroj:** vlastní zpracování

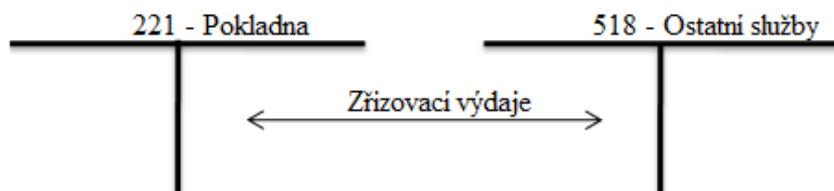
Účet 411 – ZK je pasivní účet a zobrazuje souhrn všech prostředků, které byly zahrnuty společníky do podnikání. Tyto prostředky mohou být jak peněžní, tak nepeněžní. V tomto případě je nepeněžní položkou vložený materiál ve výši 20 000,-. Veřejná obchodní společnost není povinna vytvářet základní kapitál, vytváří ho pouze tehdy, pokud to určí společenská smlouva. Účet 211 – Pokladna je aktivním účtem a vyjadřuje vložené peněžní prostředky do společnosti. Účet 221 – Peněžní prostředky na účtech je souhrn peněžních prostředků, které byly podnikateli vloženy na různé bankovní účty. Účet 112 – Materiál na skladě obsahuje v peněžním vyjádření hodnotu materiálu, který byl vložen do podnikání. Účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál slouží k zachycení pohledávek vůči společníkům, kteří dosud nesplatili svůj upsaný základní kapitál.

## **Zřizovací výdaje po novele zákona o účetnictví**

Předtím, než společnost vznikne, většinou dochází k výdajům, které jsou nezbytné k úspěšnému založení podniku. Mohou to být například různé poplatky za poradenské služby, soudní a správní poplatky, nájemné, poštovné nebo výdaje na pracovní cesty. Do konce roku 2015 se tyto výdaje, pokud překročily hranici 60 000 Kč, účtovaly jako položka dlouhodobého nehmotného majetku na účet 011 – Zřizovací výdaje. Částka těchto zřizovacích výdajů byla rovnoměrně po dobu 60 měsíců odepisována do nákladů. Účetní odpis do výše daňových odpisů byl daňově uznatelnou položkou a účtovali bychom na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, proti účtu 071 – Oprávky ke zřizovacím výdajům. Pokud by výdaje hranici 60 000 Kč nepřekročily, účtovali bychom rovnou do nákladů.

Ke dni 1. 1. 2016 nabyla účinnosti vyhláška č. 250/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, která zrušila účet 011 – Zřizovací výdaje. Veškeré výdaje vynaložené k účelu založení společnosti se nyní účtují rovnou do daňově uznatelných nákladů, nezávisle na jejich výši. Ve většině případů se účtuje na účet 518 – Ostatní služby nebo na účet 538 – Ostatní daně a poplatky. Schéma zaúčtování výdajů na poradenské služby vynaložené před vznikem společnosti je vyobrazeno na obr. 3.2 (Dušek, 2017).

**Obr. 3.2 Schéma zaúčtování zřizovacích výdajů – poradenských služeb**



**Zdroj:** vlastní zpracování

## **Účtový rozvrh**

Při zahájení podnikatelské činnosti sestavuje společnost svůj účetní rozvrh, podle kterého bude následující období účtovat. Dle § 4 odst. 8 zákona o účetnictví je účetní jednotka povinná dodržovat směrnou účtovou osnovu. Ta udává označení a rozvržení jednotlivých účtových tříd a skupin. Aktivní a pasivní účty jsou účty rozvahové, nákladové a výnosové účty jsou účty výsledkové a poslední skupinou jsou zvláštní závěrkové účty. Obsahuje 10 účtových tříd (0 až 9), které jsou označeny jednomístnou číslicí (např. Účtová třída 6 – Výnosy), a nanejvýš 9 účtových skupin, které se označují dvoumístnou číslicí (např. 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží). Směrná účtová osnova je velmi důležitá, protože na ni navazuje rozvaha i

výkaz zisků a ztráty. Odvozuje se od ní účtový rozvrh, ve kterém jsou uvedeny veškeré účty sloužící k zaúčtování všech skutečností, které nastanou v průběhu účetního období. Připojením dalších číslic ke dvoumístným číslicím účtových skupin vznikají syntetické a analytické účty. Jejich tvorba je zcela v rukou účetní jednotky, viz tab. 3.2. Protože nikdy není možné na začátku účetního období odhadnout jaké konkrétní účty budou v průběhu roku zapotřebí, je možné založit účty dodatečně (Ryneš, 2017).

**Tab. 3.2 Druhy účtů v účtovém rozvrhu – návrh možné varianty**

Účet	Druh
2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	Účtová třída
21 – Peněžní prostředky v pokladně	Účtová skupina
211 – Pokladna	Syntetický účet
211.1 – Pokladna v Kč	Analytický účet
211.2 – Pokladna v EUR	Analytický účet

**Zdroj:** vlastní zpracování

### 3.3 Účetní postupy během účetního období

#### Vklady společníků

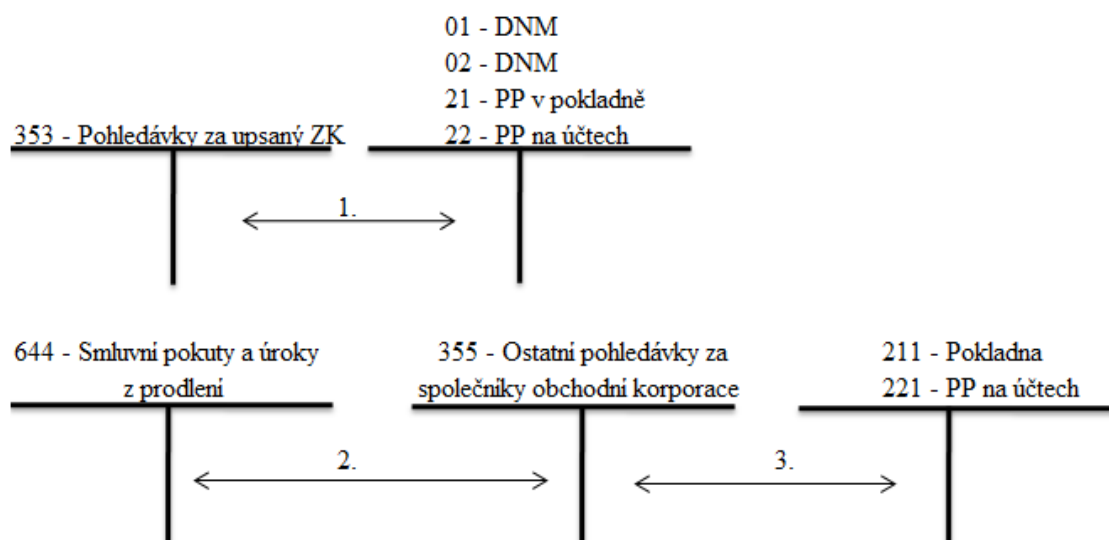
Protože v. o. s. není povinna tvořit základní kapitál, nemají také společníci povinnost vkladu, pokud společenská smlouva nestanoví jinak. Ve většině případů je však základní kapitál tvořen a společníci mají vkladovou povinnost. Společenská smlouva stanoví lhůtu, do které musí být vklad splacen. V opačném případě splatí svůj dluh společník bez zbytečného odkladu. Pokud jsme na začátku účetního období otevřeli účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál, účtujeme jeho splacení následovně, viz tab. 3.3 a obr. 3.3.

**Tab. 3.3 Účetní operace při splacení vkladu společníkem**

Účetní operace	
1.	Splacení upsaného vkladu společníkem do lhůty splatnosti
2.	Vyměřený úrok z prodlení, společník nesplnil svou vkladovou povinnost
3.	Společník uhradil sankční úrok

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Obr. 3.3 Schéma účtování vkladů společníků k tabulce 3.3**



**Zdroj:** vlastní zpracování

### Dlouhodobý majetek

Významnou položkou v rozvaze je dlouhodobý majetek, bez kterého by se společnost těžko obešla. Je tvořen dlouhodobým hmotným (DHM), dlouhodobým nehmotným (DNM) a dlouhodobým finančním majetkem (DFM). Související účty zobrazuje tab. 3.4 a tab. 3.5. Často se tento majetek označuje jako stálá nebo fixní aktiva, protože společnost má v úmyslu ho vlastnit a hospodařit s ním déle než 12 měsíců (Březinová, 2014).

**Tab. 3.4 Dlouhodobý finanční majetek**

DFM	
<b>061</b> – Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	<b>065</b> – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
<b>062</b> – Podíly – podstatný vliv	<b>066</b> – Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba
<b>063</b> – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	<b>067</b> – Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv
<b>064</b> – Pořízení DFM	<b>068</b> – Zápůjčky a úvěry – ostatní
	<b>069</b> – Jiný DFM

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Tab. 3.5 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek**

DHM – odpisovaný	DHM – neodpisovaný
<b>021</b> – Stavby <b>022</b> – Hmotné movité věci a jejich soubory <b>025</b> – Pěstitelské celky trvalých porostů <b>026</b> – Dospělá zvířata a jejich skupiny <b>029</b> – Jiný dlouhodobý hmotný majetek	<b>031</b> – Pozemky <b>032</b> – Umělecká díla a sbírky
DNM	
<b>012</b> – Nehmotné výsledky vývoje <b>013</b> – Software <b>014</b> – Ostatní ocenitelná práva <b>015</b> – Goodwill <b>019</b> – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	

**Zdroj:** vlastní zpracování

### Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Pořídit si dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek může společnost několika způsoby. Nejčastější způsob je koupě majetku nebo vytvoření si ho svou vlastní činností. Dalšími možnostmi jsou nabytí vlastnických práv k majetku, darování, vklad od jiné osoby a bezúplatný převod dle právních předpisů. S pořízením jakéhokoliv majetku úzce souvisí jeho správné ocenění. To upravuje § 24 zákona o účetnictví, který vymezuje tyto ceny:

1. pořizovací cena – zahrnuje cenu, za kterou byl majetek pořízen, a veškeré další náklady vynaložené z důvodu jeho pořízení (např. doprava, clo, kolaudační poplatky, správní poplatky, poradenské služby atd.),
2. vlastní náklady – cena zahrnující přímé i nepřímé náklady vztahující se k výrobě nebo jiné činnosti uskutečňující se za účelem výroby majetku (zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují dle vnitřní směrnice, obvykle se do této ceny nezahrnou nepřímé náklady),



3. reprodukční pořizovací cena – používá se například při bezúplatném nabytí majetku; je to cena, která vyjadřuje hodnotu majetku v okamžiku jeho zaúčtování (Ryneš, 2017).

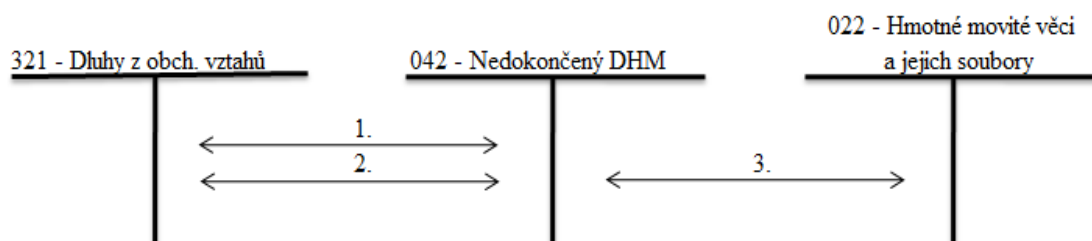
Všechny náklady na pořízení DHM a DNM se zachycují na účtech 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Tyto účty jsou kalkulační, zobrazují jednotlivé části pořizovacích cen až do okamžiku převedení do užívání. V tomto okamžiku se souhrn cen pořízení majetku přeúčtuje na příslušný účet v účetních skupinách 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný nebo 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. Příklad účtování při pořízení stroje od dodavatele udává tab. 3.4 a obr. 3.4.

**Tab. 3.4 Nákup stroje na fakturu a jeho zařazení do užívání**

Účetní operace		Částka v Kč
1.	FAP – nákup stroje na fakturu	45 000,-
2.	FAP – doprava provedena externím uživatelem	2 000,-
3.	VÚD – zařazení stroje do užívání v pořizovací ceně	47 000,-

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Obr. 3.4 Schéma účtování k tabulce 3.4**



**Zdroj:** vlastní zpracování

### Vytvoření majetku vlastní činností

V případě, že si společnost majetek vytváří vlastní činností, účtuje v průběhu účetního období klasickým způsobem do účtové třídy 5 – Náklady. Nejpozději v rozvahový den tyto náklady aktivuje pomocí účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Účet ze skupiny 58 bude na straně D, na straně MD se zaznamená účet pro pořízení DHM (042) nebo DNM (041). Při uskutečnění dopravy majetku vlastními zaměstnanci účtujeme tyto

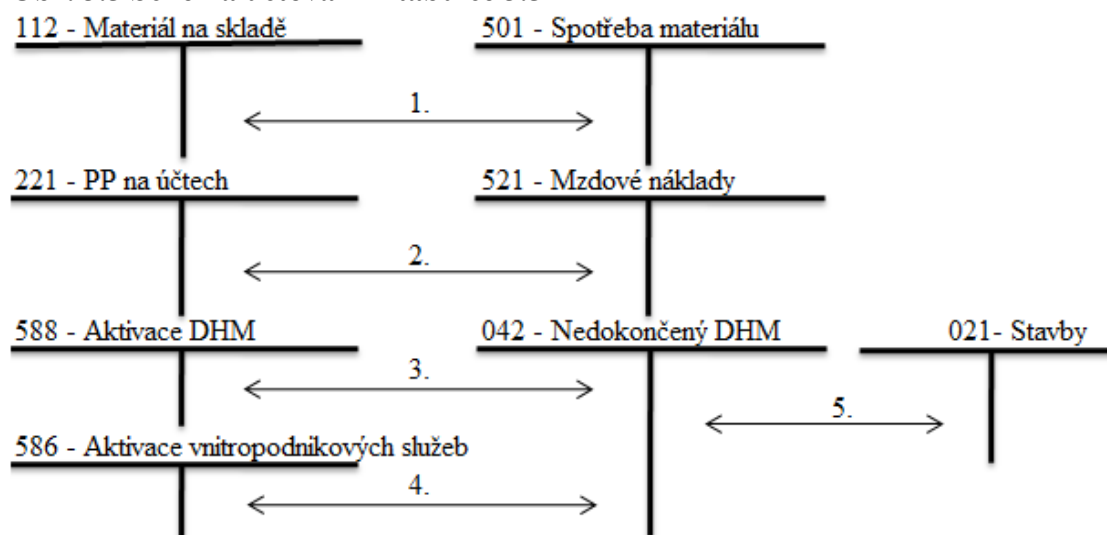
náklady také do ceny jeho pořízení a aktivujeme tyto náklady pomocí účtu 586 – Aktivace vnitropodnikových služeb, viz tab. 3.5 a s tím související obr. 3.5 (Ryneš, 2017).

**Tab. 3.5 Výstavba haly ve vlastní režii a její zařazení do užívání**

Účetní operace		Částka v Kč
1.	VÚD – spotřeba materiálu na výstavbu haly ve vlastní režii	1 100 000,-
2.	VÚD – vyplacené mzdy zaměstnanců	98 000,-
3.	VÚD – aktivace hmotného majetku	<b>1 198 000,-</b>
4.	VÚD – doprava provedena vlastními zaměstnanci	15 000,-
5.	VÚD – zařazení haly do užívání ve vlastních nákladech	<b>1 213 000,-</b>

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Obr. 3.5 Schéma účtování k tabulce 3.5**



**Zdroj:** vlastní zpracování

### Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se postupně opotřebovává, ať už fyzicky nebo morálně a snižuje se jeho hodnota. Odepisování majetku slouží k vyjádření opotřebení v peněžních prostředcích. Pomocí odpisů postupně přenášíme hodnotu majetku do nákladů. Dělí se na odpisovaný a neodpisovaný, do neodpisovaného patří pozemky a umělecká díla. Odpisy majetku mohou být účetní nebo daňové, ale pouze ty daňové jsou daňově uznatelným nákladem. Daňové odpisy jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen zákon o daních z příjmů), který stanoví přesné postupy pro využití daňových odpisů. Je důležité

sdělit, že účetní jednotka není povinna daňové odpisování využít a může odpisování přerušit. Nesmí však v průběhu měnit zvolený způsob odpisování.

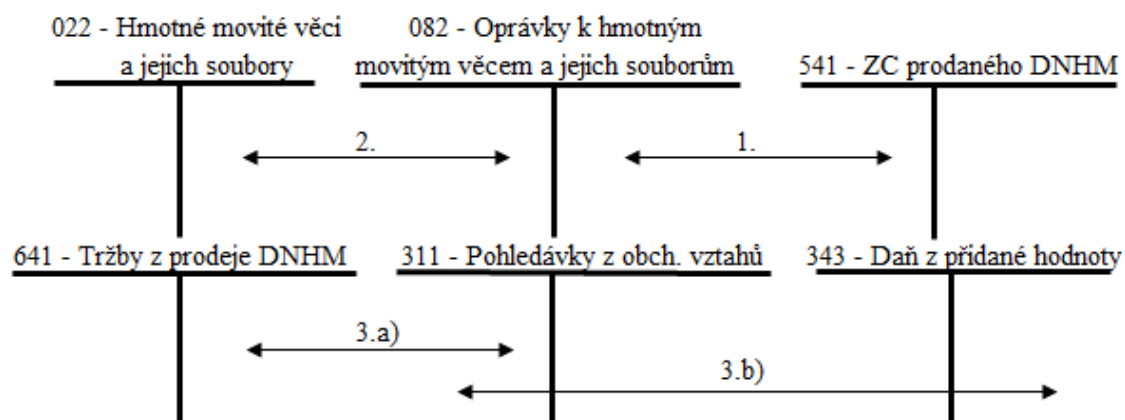
Pro účetnictví společnosti jsou důležité právě účetní odpisy, které upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, konkrétně § 56. Účetní jednotka si sama sestavuje odpisový plán tak, aby zvolený způsob odpisování co nejlépe vystihl reálné opotřebení majetku. Pro výpočet účetních odpisů se volí ze dvou metod – odpisy časové nebo výkonové. Časové odpisy se počítají s přesností na měsíce a účetní jednotka vychází z předem odhadnuté doby použitelnosti majetku. Jsou používány u majetku, který stárne vlivem času, například u staveb. Výkonové odpisy se použijí u majetku, u kterého míra jeho používání ovlivňuje jeho životnost. Typický příklad je stojní zařízení. Speciální metoda je komponentní odpisování. Komponenta je část majetku, která má výrazně odlišnou životnost než ostatní části majetku a výše jejího ocenění v poměru k celému majetku je významná. Komponenta se odpisuje samostatně, ale majetek se vykazuje jako jeden celek.

Odpisy dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku se účtují na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ve prospěch příslušného účtu z účetní skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. Při vyřazení majetku, který ještě nebyl zcela odepsán, se jeho zůstatková cena (dále jen ZC) účtuje na stranu MD nákladového účtu, podle důvodu vyřazení, a na stranu D účtu 07x, 08x. Vyřazení majetku v jeho pořizovací ceně se účtuje na vrub účtů 07x, 08x a ve prospěch účtů 01x, 02x, viz tab. 3.6 a obr. 3.6.

Z daňového hlediska si vyřazovací ceny zobrazené v nákladech DNHM majetku nejsou rovny. Zatímco daňová ZC vyřazeného majetku z důvodu likvidace a prodeje jsou daňově uznatelné, ZC vyřazeného majetku z důvodu zcizení jsou daňově uznatelné pouze do výše náhrady škody od pojišťovny, a v případě bezúplatného převodu je tento náklad nedaňový. Vždy ale platí, že lze uplatnit odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu, pokud bude majetek vyřazen před koncem zdaňovacího období, a až poté se posuzuje daňová uznatelnost ZC. Pokud jsou splněny podmínky zákona o daních z příjmů, mohou si společnosti v daňovém přiznání snížit základ daně o část hodnoty bezúplatného plnění (Ryneš, 2017).

**Tab. 3.6 Vyřazení neodepsaného stroje z důvodu prodeje**

Účetní operace		Částka v Kč
1.	VÚD – odepsání ZC stroje z důvodu prodeje, oprávky = 80 000,-	20 000,-
2.	VÚD – vyřazení stroje v pořizovací ceně	100 000,-
3.a)	FAV – prodej vyřazeného stroje	90 000,-
3.b)	DPH 21 %	18 900,-

**Zdroj:** vlastní zpracování**Obr. 3.6 Schéma účtování k tabulce 3.6****Zdroj:** vlastní zpracování

### Oběžná aktiva

Oběžná aktiva jsou položkou v rozvaze, která by měla zajistit co nejrychlejší přeměnu majetku v jinou formu tak, aby bez komplikací pokračovala výroba nebo obchodní proces. Většinou se tento majetek spotřebovává jednorázově a zobrazuje se v hodnotě vytvořených výkonů. Člení se na zásoby, pohledávky, krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky.

Zásoby jsou dále členěny na materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky a zboží, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, a poskytnuté zálohy na zásoby. Materiál je majetek, který je v důsledku výroby nebo obchodování společností spotřebováván. Obvykle se nakupuje u externích dodavatelů. Do materiálu patří suroviny, pomocné a provozní látky, náhradní díly, obaly, drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a cenou nižší, než je stanovený limit pro DHM, movité věci s dobou použitelnosti 1 rok a kratší bez ohledu na výši ocenění a také pokusná zvířata. Nedokončená výroba se vyznačuje tím, že produkt sice prošel jedním nebo více stupni výroby, ale ještě se nedá považovat za hotový výrobek. Mohou sem spadat také nedostavěné nemovité věci stavěné za účelem prodeje nebo

nedokončené činnosti, které nevyprodukují hmotný produkt. Polotovarem je majetek, který bude v následujícím stupni výroby zkompleťován do hotového výrobku. Výrobky jsou většinou prodávány nebo mohou být spotřebovány účetní jednotkou. Zboží je nabývaný majetek výhradně určený k dalšímu prodeji. Zahrnujeme do něj movité věci a zvířata, se kterými společnost obchoduje, nemovité věci, pokud je jejich nakupování a prodej náplň podnikání společnosti, dospělá zvířata určená k prodeji a vlastní výrobky, které byly předány do vlastních prodejen. V kategorii zásob mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny jsou zvířata ve výkrmu, jateční zvířata, ryby, drůbež, včelstva a další. Pohledávky krátkodobé i dlouhodobé vzniklé z důvodu poskytnutí záloh na zásoby jsou poslední položkou, která se v rozvaze řadí do zásob. Oceňují se jmenovitou hodnotou. V případě poskytnutí záloh v cizí měně je nutné pohledávku přepočítat pomocí aktuálního devizového kurzu České národní banky. Může vzniknout kurzový rozdíl, který bude mít dopad na náklady nebo výnosy (Březinová, 2015).

### **Účtování zásob způsobem A a B**

Účtování zásob dle Českých účetních standardů nabízí dvě metody – způsob A a B. V některých případech se mohou oba způsoby kombinovat, a to v rámci jednoho syntetického účtu. U analytických účtů může být využíván jen jeden způsob.

Při účtování zásob způsobem A se výdaje vynaložené při pořizování zásob soustřeďují na majetkových účtech v účtové skupině 11 – Materiál, 12 – Zásoby vlastní činnosti nebo 13 – Zboží. Pořízení materiálu se bude účtovat na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu, a pořízení zboží obdobným způsobem na účet 131 – Pořízení zboží. Tyto dva účty mají charakter kalkulačních účtů, to znamená, že z jejich zápisů dokážeme vyčíslit pořizovací cenu nakoupených zásob a umožní nám převést tuto cenu na účty 112 – Materiál na skladě nebo 132 – Zboží na skladě a v prodejnách. Při účtování o zásobách pořízených vlastní činností využíváme účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti proti účtům ze skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Až v okamžiku spotřeby je materiál nebo zboží zachycen v nákladových účtech jako daňově uznatelný výdaj.

Při použití způsobu B, se na rozdíl od předešlého způsobu, výdaje na pořízení zásob projevují v nákladech ihned. V průběhu účetního období se na účtech skladů neúčtuje o žádných přírůstcích ani úbytkách zásob. Úbytky a přírůstky zásob jsou zaznamenány pouze na skladových kartách. Pořízení materiálu, příp. zboží se projeví na účtu 501 – Spotřeba materiálu, příp. 504 – Prodané zboží. Na konci účetního období je nutné převést počáteční stavy

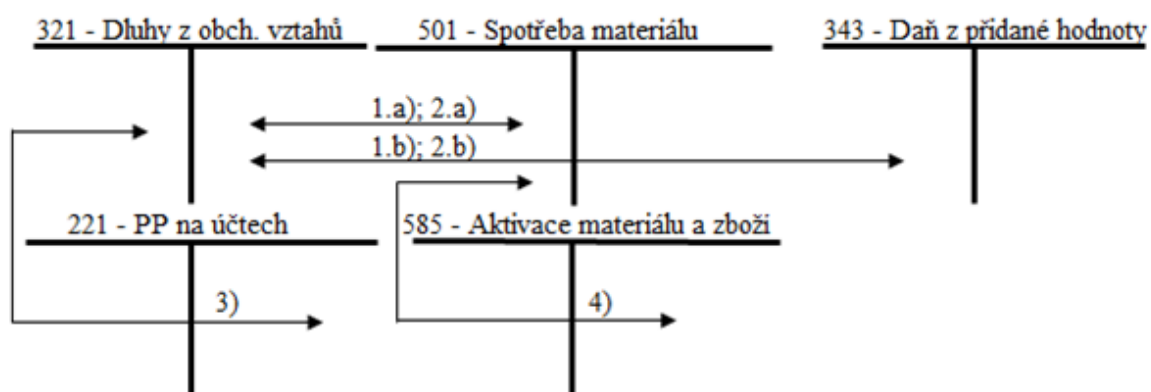
skladových účtů na vrub nákladových účtů a ve prospěch účtů skladových. Po provedení fyzické inventury se skutečné zůstatky zásob zaúčtují na vrub účtu 112 – Materiál na skladě, případně 132 – Zboží na skladě a v prodejnách, a ve prospěch nákladového účtu 501 – Spotřeba materiálu, případně 504 – Prodané zboží (Ryneš, 2017). Příklad znázorňuje tab. 3.7 a obr. 3.7.

**Tab. 3.7 Účtování pořízení materiálu způsobem B**

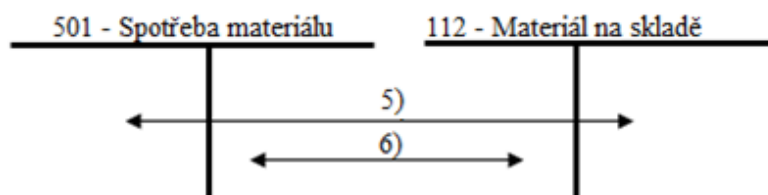
Účetní operace		Částka v Kč
1.a)	FAP – pořízení materiálu	25 000,-
1.b)	DPH 21 %	5 250,-
2.a)	FAP – přeprava provedena externím dodavatelem	5 000,-
2.b)	DPH 21 %	1 050,-
3.	VBÚ – úhrada přijatých faktur 1. a 2.	36 300,-
4.	VÚD – materiál vytvořen ve vlastní režii	15 000,-
Účtování na konci účetního období		
5.	VÚD – převod PS materiálu na skladě	8 000,-
6.	VÚD – převod KS materiálu na skladě	50 000,-

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Obr. 3.7 Schéma účtování k tabulce 3.7**



**Účtování na konci účetního období:**



**Zdroj:** vlastní zpracování

## **Inventarizace zásob**

Při zjištění manka u zásob, například materiálu, po fyzické inventuře zaúčtujeme manko na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti a ve prospěch účtu 112 – Materiál na skladě. V případě, že si účetní jednotka ve své interní směrnici stanovila normu pro případné ztráty materiálu, a vzniklé manko bude do výše této normy, zaúčtujeme ho pouze jako spotřebu materiálu na vrub účtu 501 – Spotřeba materiálu a na straně D bude účet 112 – Materiál na skladě. Manka nad normu u zásob vytvořených vlastní činností se účtují do nákladů na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti a ve prospěch účtů 12x. Vzniklá manka do normy budou účtovány stejně jako úbytek zásob vlastní výroby na vrub účtů 58x a ve prospěch účtů 12x.

Přebytky u zásob materiálu se účtují do výnosů ve prospěch účtu 648 – Ostatní provozní výnosy a na vrub účtu 112 – Materiál na skladě. Vzniklé přebytky u zásob vlastní výroby účtujeme stejně jako přírůstek zásob na vrub účtů 12x a ve prospěch účtů 58x.

## **Zdravotní a sociální pojištění společníků**

Protože jsou pro účely sociálního a zdravotního pojištění společníci v. o. s. chápáni jako osoby samostatně výdělečně činné, musí za sebe platit sociální pojištění ve výši 29,2 % (z toho 28 % na důchodové pojištění a 1,2 % na státní politiku zaměstnanosti) a zdravotní pojištění ve výši 13,5 % z vyměřovacího základu. Vyměřovací základ si společník může určit sám, ale nesmí být nižší než 50 % základu daně neupraveného o nezdánitelné částky. Společníci si mohou pojistné platit sami nebo se o tuto povinnost může postarat společnost samotná. Obě možnosti nemají v podstatě žádný vliv na výsledný zisk společníka, neboť i když za společníky zaplatí pojistné společnost, sníží se jim o stejnou částku jejich podíl na zisku. Zaplacené pojistné může společnost ve svém účetnictví zobrazit dvěma způsoby:

- a) zahrne ho rovnou do nákladů. Protože se nejedná o daňově uznatelný náklad, eviduje se na účtu 525 – Ostatní sociální pojištění na straně MD se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 211 – Pokladna nebo 221 – Peněžní prostředky na účtech.
- b) sníží si své závazky vůči společníkům. První rok podnikání bude mít společnost pohledávku na vrubu účtu 355 – Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace. Další roky si naopak bude snižovat své závazky na vrubu účtu 364 –

Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 211 – Pokladna nebo 221 – Peněžní prostředky na účtech.

### Výplata záloh na podíl ze zisku či ztráty společníkům

Protože společníci veřejné obchodní společnosti často nemají jiné příjmy než ty, které plynou z účasti ve v. o. s. a musí hradit běžné soukromé výdaje, vyplácí jim společnost v průběhu účetního období zálohy na podíl ze zisku. Dle § 40 odst. 2 zákona o obchodních korporacích může společnost vyplácet zálohy pouze tehdy, pokud má dostatek prostředků na rozdělení zisku. To zjistí na základě mezitímní účetní závěrky.

Pokud je výše vyplacených záloh v průběhu roku vyšší než podíl na výsledku hospodaření zjištěný po uzavření účetních knih, jedná se o **přeplatek**. Znamená to, že společníci jsou povinni tento přeplatek společnosti vrátit a sníží jí tím vzniklou pohledávku. O **doplatek** se jedná v případě, že společnost v průběhu roku vyplatila společníkům nižší zálohy, než je vzniklý podíl na výsledku hospodaření. Vzniká jí závazek vůči společníkům a výši doplatku je povinna splatit. Pro výplatu záloh účetní jednotka používá účet 355 – Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace a výši doplatku či přeplatku sleduje na účtu 364 – Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku. Možné účetní zachycení této problematiky je znázorněno v tab. 3.8 a na obr. 3.8, který zobrazuje schéma účtování.

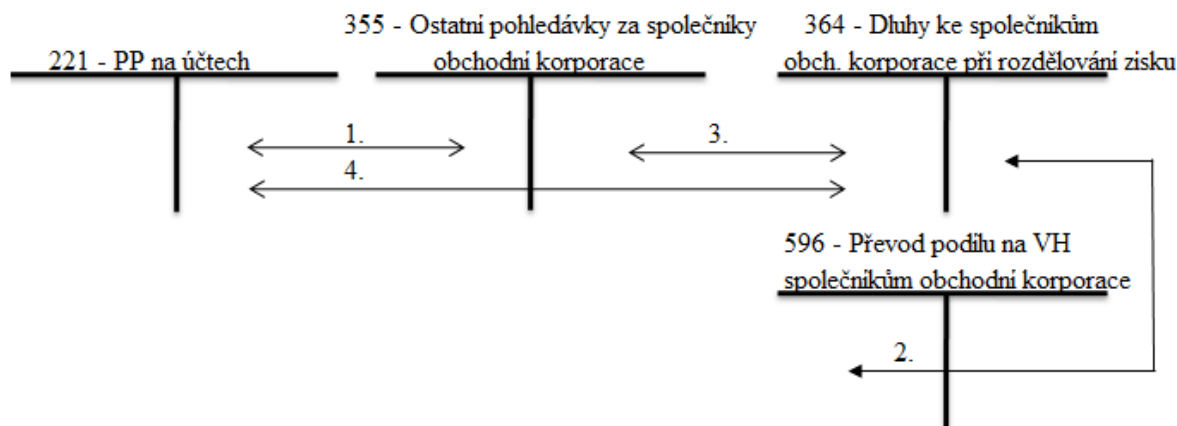
**Tab. 3.8 Výplata a zúčtování záloh na podíl ze zisku společníka v. o. s.**

Účetní operace		Částka v Kč
1.	VBÚ – výplata pravidelné měsíční zálohy na podíl ze zisku	25 000,-
2.	VÚD – převod podílu společníka na zisku	310 000,-
3.	VÚD – zúčtování poskytnutých záloh	300 000,-
4.	VBÚ – doplatek podílu na zisku společníkovi	10 000,-

**Zdroj:** vlastní zpracování



**Obr. 3.8 Schéma účtování k tabulce 3.8**



**Zdroj:** vlastní zpracování

Pokud by nastala opačná situace – přeplatek, jeho předpis by se účtoval na vrub účtu 355 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace a ve prospěch účtu 364 – Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku. V okamžiku vrácení přeplatku společníky účtuje tuto skutečnost společnost na stranu MD účtu 211 – Pokladna a snižuje si svou pohledávku prostřednictvím strany D účtu 355 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace.

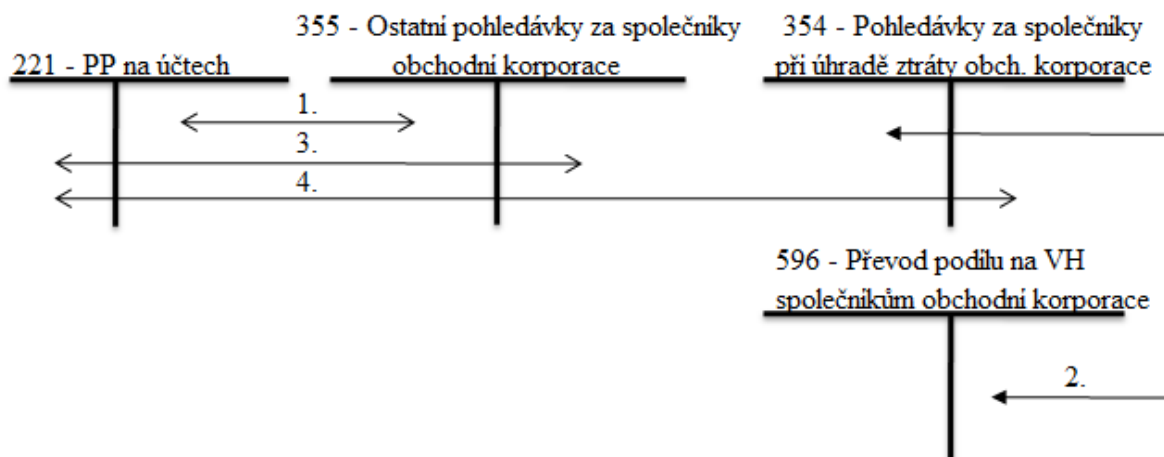
Společnosti se samozřejmě nemusí v každém případě dařit a je možné, že dosáhne ztráty. V tom případě, jestliže vyplácela v průběhu roku zálohy na podíl na výsledku hospodaření, společníci musí vyplacené zálohy společnosti vrátit, a ještě navíc uhradit vzniklou ztrátu. Ta se zobrazí jako pohledávka na straně MD účtu 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty obchodní korporace. Zaplacením podílu na ztrátě společníkem se pohledávka vyruší, viz tab. 3.9 a obr. 3.9. Tohle je, bohužel, ta horší stránka veřejné obchodní společnosti, se kterou musí společníci dopředu počítat.

**Tab. 3.9 Výplata a zúčtování záloh na podíl na výsledku hospodaření při dosažení ztráty**

Účetní operace		Částka v Kč
1.	VBÚ – výplata pravidelné měsíční zálohy na podíl ze zisku	25 000,-
2.	VÚD – převod podílu společníka na ztrátě	40 000,-
3.	VBÚ – vrácení poskytnutých záloh	300 000,-
4.	VBÚ – uhrazení vzniklého podílu na ztrátě společníkem	40 000,-

**Zdroj:** vlastní zpracování

**Obr. 3.9 Schéma účtování k tabulce 3.9**



**Zdroj:** vlastní zpracování

### 3.4 Účetní závěrka a uzavírání účetních knih

Účetní závěrka je pojem, který v sobě zahrnuje, dle § 18 zákona o účetnictví, nedílný celek účetních výkazů a přílohy. Konkrétně je tvořena rozvahou, výkazem zisků a ztrát, přílohou a je podmíněno sestavování přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Příloha by měla podle zákona o účetnictví komentovat jen rozvahu a výkaz zisků a ztrát, ale komentáře k ostatním účetním výkazům bývají logicky uvedeny také v této stejné příloze.

Účetní závěrky se v ČR třídí podle toho, z jakého důvodu a k jakému okamžiku se sestavují. Zákon o účetnictví vymezuje čtyři účetní závěrky a to:

- 1. řádnou účetní závěrku.** Je sestavována k rozvahovému dni pravidelně každé účetní období. Prodloužení řádného účetního období dovoluje zákon o účetnictví v tom případě, když společnost vznikne maximálně 3 měsíce před kalendářním rokem, nebo zanikne, také maximálně stejnou dobu po běžném rozvahovém dni. Sestavení řádné účetní závěrky je podmíněno plnou inventarizací a uzavřením všech účetních knih.
- 2. mimořádnou účetní závěrku.** Tuto závěrku sestavuje účetní jednotka k rozvahovému dni, který je na základě právního předpisu stanoven na odlišný den, než je řádný rozvahový den. Tato situace nastane ve zvláštních případech, například při vstupu společnosti do likvidace bude rozvahový den předcházet dni, ke kterému

do likvidace společnost vstupuje. Podmínky pro sestavení mimořádné účetní závěrky jsou stejné jako u řádné účetní závěrky.

3. **mezitímní účetní závěrku.** V tomto případě se účetní výkazy společně s přílohou sestavují v jiný okamžik, než je rozvahový den, účetní jednotka neprovádí plnou inventarizaci a neuzavírá účetní knihy. Je nutné ji sestavit, pokud to nařídí zvláštní zákon.
4. **konsolidovanou účetní závěrku.** Je sestavována, jestliže je společnost v roli ovládající osoby nebo má podstatný vliv na jinou účetní jednotku. Slouží k propojení informací z podniků (například hospodářské výsledky), které jsou kapitálově svázané.

Účetní závěrka ovšem neznamena pouze samotné účetní výkazy, důležitý je především proces jejího vzniku. Ten zahrnuje nespočet činností, které jsou vzájemně velmi úzce propojeny. Na začátku je klíčová tvorba pravidel a předpisů, podle kterých bude účetní jednotka postupovat celé účetní období. Následuje otevření účetních knih, průběžné účtování, inventarizace a konečně účetní uzávěrka a sestavení účetních výkazů. Posledním krokem tohoto složitého celku je, v některých případech, ověření účetní závěrky auditorem (Březinová, 2015).

Dle § 20 zákona o účetnictví mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou pouze některé účetní jednotky, viz tab. 3.10, která také zobrazuje povinné účetní výkazy sestavované účetní jednotkou. Kritéria, jejichž překročení je podstatné pro posouzení povinnosti ověření závěrky auditorem jsou:

- a) aktiva celkem 40 000 000 Kč,
- b) úhrn čistého ročního obrátu 80 000 000 Kč,
- c) průměrný počet zaměstnanců 50.

**Tab.3.10 Přehled účetních jednotek a jejich zákonných povinností při účetní závěrce**

	<b>Mikro účetní jednotky</b>	<b>Malé účetní jednotky – ostatní</b>	<b>Malé účetní jednotky – a. s. nebo svěřenské fondy</b>	<b>Střední účetní jednotky</b>	<b>Velké účetní jednotky</b>
<b>Ověření auditorem</b>	Ne	Při dosažení 2 kritérií	Při dosažení 1 kritéria	Ano	Ano, kromě VÚJ, které nejsou subjekty veřejného zájmu
<b>Výkazy</b>	VZZ	Výroční zpráva, pokud mají povinnost auditu	Výroční zpráva, pokud mají povinnost auditu	Přehled o peněžních tocích a změnách VK	Přehled o peněžních tocích a změnách VK
	Rozvaha	VZZ Rozvaha	VZZ Rozvaha	Výroční zpráva VZZ	Výroční zpráva VZZ
	Příloha	Příloha	Příloha	Rozvaha Příloha	Rozvaha Příloha

**Zdroj:** vlastní zpracování

Poté, co společníci účetní závěrku schválí, je veřejná obchodní společnost povinna ji zveřejnit. Na schválení mají 6 následujících měsíců po dni, který byl rozvahový. Zveřejnění účetní závěrky se provádí prostřednictvím sbírky listin, kam ji společnost uloží. Sbírkou listin je veřejný seznam, každý do něj má právo nahlížet nebo požadovat po soudu poskytnutí informací. Účetní závěrka se zde zveřejňuje pouze v elektronické podobě, a to v termínu do konce následujícího účetního období. Jestliže má společnost povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, mají lhůtu pro zveřejnění zkrácenou. Mají povinnost ji zveřejnit do 30 dnů od schválení auditorem (Březinová, 2015).

#### **Uzavírání účetních knih a převod hospodářského výsledku**

Na konci účetního období provádí společnost uzavírku účetních knih, ke které slouží účtové skupiny 70 – Účty rozvahné a 71 – Účet zisků a ztrát. Konečné zůstatky rozvahových účtů a závěrečná rozvaha musí plynule navazovat na zahajovací rozvahu a počáteční stavy aktivních a pasivních účtů. Jestliže to není z mimořádných důvodů možné, musí účetní jednotka uvést konkrétní důvody v příloze.

Uzavření aktivních a pasivních účtů se zobrazí na účtu 702 – Konečný účet rozvažný, kam účetní jednotka převede všechny konečné zůstatky účtů, které mají charakter rozvahových účtů, viz tab. 3.11.

**Tab. 3.11 Uzavření rozvahových účtů na konci účetního období**

Popis účetní operace	MD	D
1. Uzavření rozvahových účtů aktiv	702	Aktivní účty
2. Uzavření rozvahových účtů pasiv	Pasivní účty	702

**Zdroj:** vlastní zpracování

Pomocí účtu 710 – Účet zisků a ztrát účetní jednotka uzavírá všechny nákladové a výnosové účty, to znamená všechny účty z účtové třídy 5 a 6. Právě z těchto výsledkových účtů zjistí dosažený účetní výsledek hospodaření. Pokud jsou výnosy vyšší než náklady, společnost dosáhla kladného výsledku hospodaření – zisku. Naopak jestliže jsou výnosy nižší než náklady, společnost je ve ztrátě. Uzavření výsledkových účtů zobrazuje tab. 3.12.

**Tab. 3.12 Uzavření výsledkových účtů na konci účetního období**

Popis účetní operace	MD	D
1. Uzavření nákladových účtů	710	Nákladové účty
2. Uzavření výnosových účtů	Výnosové účty	710

**Zdroj:** vlastní zpracování

Protože veřejná obchodní společnost jako taková nesmí vykázat zisk, neboť ho vykazují přímo společníci, musí být výsledek hospodaření roven nule. Při uzavírání účetních knih se převádí celý výsledek hospodaření na společníky, a to prostřednictvím podílu na zisku či ztrátě. K tomuto účelu slouží účet 596 – Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům obchodní korporace, kam se převádí konečný zůstatek výsledkového účtu 710 – Účet zisků a ztrát, v závislosti na tom, zda je výsledek hospodaření kladný nebo záporný. Po převedení VH na tento nákladový účet se provede jeho zúčtování.

V případě, že společnost dosáhne za účetní období zisku, společnost ho bude účtovat na stranu MD, na straně D se zobrazí účet 364 – Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku. K vyrovnaní tohoto účtu dochází při převedení závazku vůči společníkům z titulu práva na podíl na zisku na stranu D účtu 702 – Konečný účet rozvažný, viz tab. 3.13.

**Tab. 3.13 Převod podílu na zisku společníkům**

Popis účetní operace	MD	D
1. Převod zisku ze závěrkového účtu společníkům	710	596
2. Převod podílu na zisku společníkům	596	364
3. Uzávěrka závazkového účtu při převedení zisku	364	702

**Zdroj:** vlastní zpracování

Pokud nastane situace, kdy veřejná obchodní společnost vykáže na konci účetního období ztrátu, převede ji na společníky prostřednictvím účtu 354 – Pohledávky za společníky při úhradě ztráty obchodní korporace. Vzniklá pohledávka se zde projeví na straně MD, na straně D bude nákladový účet 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům obchodní korporace. Vyrovnání účtu pohledávek vůči společníkům se provede prostřednictvím zápisu ve prospěch tohoto účtu a na vrub výsledkového účtu 702 – Konečný účet rozvažný, viz tab. 3.14.

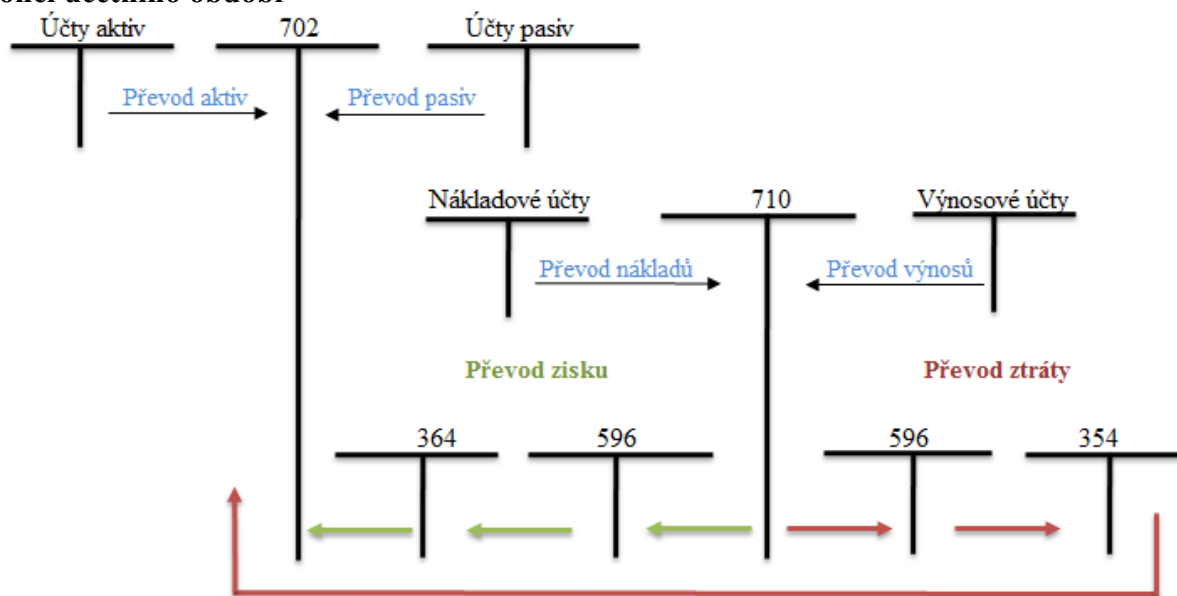
**Tab. 3.14 Převod podílu na ztrátě společníkům**

Popis účetní operace	MD	D
1. Převod ztráty ze závěrkového účtu společníkům	596	710
2. Převod podílu na ztrátě společníkům	354	596
3. Uzávěrka účtu pohledávek při převedení ztráty	702	354

**Zdroj:** vlastní zpracování

Uzavřením všech rozvahových účtů, výsledkových účtů a převodu účetního výsledku hospodaření, ať už se jedná o ztrátu nebo zisk, účetní jednotka může úspěšně ukončit a uzavřít dané účetní období a pokračovat do nového s tzv. „čistým štítem“. Celý tento proces účetních operací je znázorněn na obr. 3.10. V novém účetním období znovu otevře všechny účty pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvažný. Společníci si svůj podíl na zisku či ztrátě zdaní každý samostatně, ale tomuto tématu se věnuje následující kapitola.

**Obr.3.10 Schéma účtování uzavření účetních knih a převod hospodářského výsledku na konci účetního období**



**Zdroj:** vlastní zpracování

## 4 Daňové aspekty veřejné obchodní společnosti

Veřejná obchodní společnost je speciální především tím, že se její základ daně nezdaňuje přímo, ale děje se tak skrz společníky. Zjištěný základ daně se rozděluje na společníky v závislosti na jejich podílech na zisku. Proto samotná veřejná obchodní společnost bude vykazovat nulový základ daně z příjmů. Společníci, kteří jsou fyzickými osobami, jsou povinni podat daňové přiznání k dani z příjmů FO. V případě společníků právnických osob daná společnost podává daňové přiznání k dani z příjmů PO.

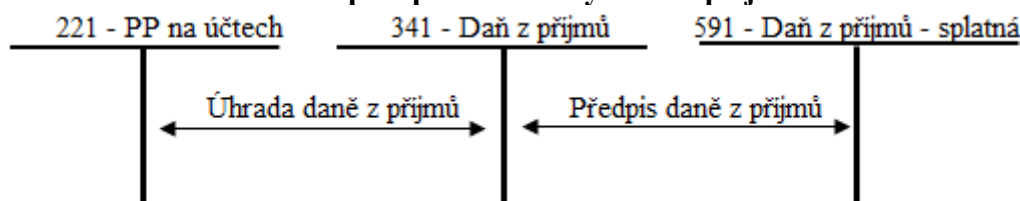
Výsledek hospodaření se přerozděluje mezi společníky za účelem zjištění výše jejich daně z příjmů. Proto je podstatné rozlišit, zda je poplatník fyzická či právnická osoba. Pro účel této práce předpokládáme, že se jedná o daňové rezidenty. Dle § 2 a 17 zákona o daních z příjmů jsou daňovými rezidenty poplatníci, kteří mají v ČR bydliště (v případě PO sídlo) nebo se zde zdržují minimálně 183 dnů v náležitém kalendářním roce a jsou povinni zdaňovat příjmy, které plynou ze zdrojů na území ČR i zahraničí.

V této kapitole bude také rozebrána problematika ostatních daní, které se mohou týkat veřejné obchodní společnosti, a to silniční daní, daní z nemovitých věcí a daní z přidané hodnoty.

### 4.1 Daň z příjmů

V České republice je soustava daní rozdělená na daně přímé a nepřímé. Daň z příjmů fyzických i právnických osob patří mezi daně přímé. Ty zdaňují buď příjem nebo majetek určité osoby. Sazba daně z příjmů se odvíjí od toho, zda se jedná o poplatníka, který je fyzickou nebo právnickou osobou. Fyzické osoby zdaňují svůj příjem sazbou 15 %, právnické osoby mají sazbu vyšší, a to 19 %. Daň z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Zaúčtování předpisu a úhrady daně z příjmů zobrazuje obr. 4.1.

**Obr. 4.1 Schéma účtování předpisu a úhrady daně z příjmů**



**Zdroj:** vlastní zpracování



#### 4.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Dle § 7 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů je podíl společníka v. o. s. příjmem ze samostatné činnosti a při výpočtu daně poplatník se tedy postupuje podle tohoto paragrafu příslušného zákona.

##### Základ daně

Základem daně společníka je částka, která se zjistí úpravou základu daně dle § 23 až 33 zákona o daních z příjmů. Postupuje se stejně, jako když se rozděluje zisk veřejné obchodní společnosti. To znamená, že se musí brát v úvahu poměr podílu na zisku daného společníka. Tento podíl na základu daně, který vytvořila společnost, se nyní stává dílčím základem daně z příjmů společníka (Vančurová, 2013).

Př. 4.1.: Pro lepší vysvětlení předpokládejme fiktivní veřejnou obchodní společnost s názvem „Fiktivní v. o. s.“, která dosáhla výsledku hospodaření za zdaňovací období roku 2017 ve výši 756 834 Kč. Společnost má dva společníky, zisk si dělí rovným dílem, tedy každý má nárok na polovinu zisku, viz tab. 4.1.

**Tab. 4.1 Podíl společníka na výsledku hospodaření společnosti Fiktivní v. o. s.**

	Fiktivní v. o. s.	Podíl společníka
Výsledek hospodaření	756 834 Kč	378 417 Kč

**Zdroj:** vlastní zpracování

Vypočtený podíl na VH poplatník uvede do daňového přiznání v příloze č. 1, konkrétně na řádku 112. Na druhé straně přílohy č. 1 musí vyplnit tabulku I, která obsahuje informace jako daňové identifikační číslo v. o. s. a výši podílu v procentech, viz obr. 4.2.

**Obr. 4.2 Podíl společníka v. o. s. a údaje o v. o. s.**

<b>I. Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)</b>		
112. Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (-)	378 417	
<b>I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti <sup>2)</sup></b>		
Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DČ CZ78965478	% 50

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

Úvodní strana daňového přiznání obsahuje **první oddíl**, kde se uvádí obecné údaje o poplatníkovi jako jméno, příjmení, adresa bydliště, číslo pasu, telefon, e – mail atd. V horní polovině se uvede, na které zdaňovací období se daňové přiznání vztahuje, jestli je řádné, opravné nebo dodatečné. Také daňové identifikační číslo, rodné číslo a zda nám ho zpracovává daňový poradce nebo nikoli.

### **Položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření**

Protože společnosti za zdaňovací období roku 2017 vznikly položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření dle § 5 a § 23 zákona o daních z příjmů, uplatní si společník ve svém daňovém přiznání vždy polovinu hodnoty jednotlivé položky a upraví si tak svůj výsledek hospodaření.

*Pokračování př. 4.1.: V roce 2017 v. o. s. poskytla bezúplatné plnění základní škole ve výši 8 000 Kč a zdravotnímu zařízení přispěla částkou 2 200 Kč. Finanční úřad společnosti vyměřil penále za přiznání nižší daně ve výši 890 Kč a za obchodní večeři zaplatila společnost 1 500 Kč. Daňové odpisy automobilu, který je zařazen v obchodním majetku, činily za rok 2017 18 000 Kč a společníci se rozhodli, že je uplatní.*

Tab. 4.2 zobrazuje jednotlivé položky zvyšující a snižující VH společnosti Fiktivní v. o. s., rozpočtené na společníka dle jeho podílu na výsledku hospodaření, v tomto případě se jedná o podíl v poměrné výši 50 %.

**Tab. 4.2 Položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření společnosti Fiktivní v. o. s.**

	<b>Fiktivní v. o. s.</b>	<b>Podíl společníka</b>
<b>Položky zvyšující VH</b>		
Poskytnuté bezúplatné plnění	10 200 Kč	5 100 Kč
Placené penále FÚ	890 Kč	445 Kč
Náklady na reprezentaci	1 500 Kč	750 Kč
<b>Položky snižující VH</b>		
Daňové odpisy automobilu	18 000 Kč	9 000 Kč

**Zdroj:** vlastní zpracování

Úpravy výsledku hospodaření se zapisují do tabulky E přílohy č. 1 v závislosti na tom, zda tato úprava snižuje či zvyšuje výsledek hospodaření. Poté, co se v řádcích 105 a 106 projeví

úhrnné hodnoty položek upravujících výsledek hospodaření, zapíše se na řádek 113 konečný dílčí základ daně ze samostatné činnosti, viz obr. 4.3.

**Obr. 4.3 Úpravy výsledku hospodaření a výpočet dílčího základu daně**

<b>E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona <sup>2)</sup></b>		
č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona <b>zvyšující</b> výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	bezúplatné plnění	5 100
2.	penále finančnímu úřadu	445
3.	náklady na reprezentaci	750
4.		
č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona <b>snížující</b> výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	daňové odpisy automobilu	9 000
<b>1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)</b>		
105	Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující – uveďte úhrn částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)	6 295
106	Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující – uveďte úhrn částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)	9 000
113	Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)	375 712

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

**Ve druhém oddílu** daňového přiznání poplatník vyplní v tabulce 2 dílčí základ daně dle § 7 (jiné příjmy podle § 8, § 9 nebo § 10 nemá), základ daně a případně uplatnění ztráty, viz obr. 4.4. Ztrátu si může od základu daně odečíst pouze tehdy, pokud vznikla maximálně v pěti předcházejících zdaňovacích obdobích a nebyla ještě uplatněna. Platí zde stejné pravidlo jako u rozdělování zisku, může si ji uplatnit jen do výše svého podílu. V tomto případě by to bylo 50 % její hodnoty, ale fiktivní společnosti žádná ztráta za posledních 5 zdaňovacích období nevznikla.

**Obr. 4.4 Dílčí základ daně po odečtení ztráty**

<b>2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta</b>		
37	Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	375 712
41	Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40)	375 712
45	Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	375 712

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

### **Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň**

Informace o nezdanitelných částech základu daně, odčitatelných položkách a celkové dani obsahuje **třetí oddíl** daňového přiznání.

Pokračování př. 4.1: *Společník 1 společnosti Fiktivní v. o. s. v roce 2017 zaplatil příspěvek na penzijní připojištění ve výši 24 000 Kč a pojistné na soukromé životní pojištění také ve výši 24 000 Kč. Současně platil úroky z hypotečního úvěru, na kterých zaplatil částku 25 000 Kč.*

Dle § 15 zákona o daních z příjmů si může společník odečíst od základu daně pouze 12 000 Kč z titulu zaplacených příspěvků na penzijní připojištění. Zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění si může uplatnit v celé výši, to znamená 24 000 Kč, a díky zaplaceným úrokům z hypotečního úvěru si může dále odečíst od základu daně částku 25 000 Kč.

Uznatelnost poskytnutých bezúplatných plnění je podmíněno limity, které stanoví § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ten uvádí spodní limit pro úhrnnou hodnotu všech darů 2 % ze základu daně nebo alespoň 1 000 Kč. Odběr krve a náklady s ním spojené, kromě cestovních výdajů, se oceňují částkou 3 000 Kč a odběr lidského orgánu od žijícího dárce se oceňují částkou 20 000 Kč. Zároveň lze odečíst maximálně 15 % ze základu daně, po odpočtu ztráty nebo jiné úpravě dle § 34 zákona o daních z příjmů (Dušek, 2017).

Protože poskytnuté dary společností splňují podmínky, má společník také právo uplatnit si 50 % z hodnoty poskytnutých darů, tedy 5 100 Kč. Na řádku 54 se zobrazí úhrnná hodnota nezdanitelných částí základu daně, která činí 66 100 Kč. Základ daně snížený o tuto částku se rovná 309 612 Kč, přičemž se zaokrouhluje na celé sto korun dolů. To znamená, že na řádku 56 je zobrazen zaokrouhlený základ daně ve výši 309 600 Kč. Příjem fyzické osoby se v České republice zdaňuje sazbou 15 %, daň z příjmů společníka č. 1 se tedy rovná 46 440 Kč a uvádí se na řádku 57, viz obr.4.5.

**Obr. 4.5 Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň**

3. ODDÍL - Nezdanitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem				
Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění - daru/darů)		5 100		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)	12	25 000		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění a penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		12 000		
49 Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)		24 000		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)		66 100		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)		309 612		
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů		309 600		
57 Daň podle § 16 zákona		46 440		

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

Na řádku 54 se zobrazí úhrnná hodnota nezdanielných částí základu daně, která činí 66 100 Kč. Základ daně snížený o tuto částku se rovná 309 612 Kč, přičemž se zaokrouhluje na celé sto korun dolů. To znamená, že na řádku 56 je zobrazen zaokrouhlený základ daně ve výši 309 600 Kč. Příjem fyzické osoby se v České republice zdaňuje sazbou 15 %, daň z příjmů společníka č. 1 se tedy rovná 46 440 Kč a uvádí se na řádku 57.

**Ve čtvrtém oddíle** daňového přiznání se na řádku 60 znovu zobrazí daň, zaokrouhlená na celé koruny nahoru, viz obr. 4.6. Případná daňová ztráta se zapíše na řádek 61.

**Obr. 4.6 Zaokrouhlená daň**

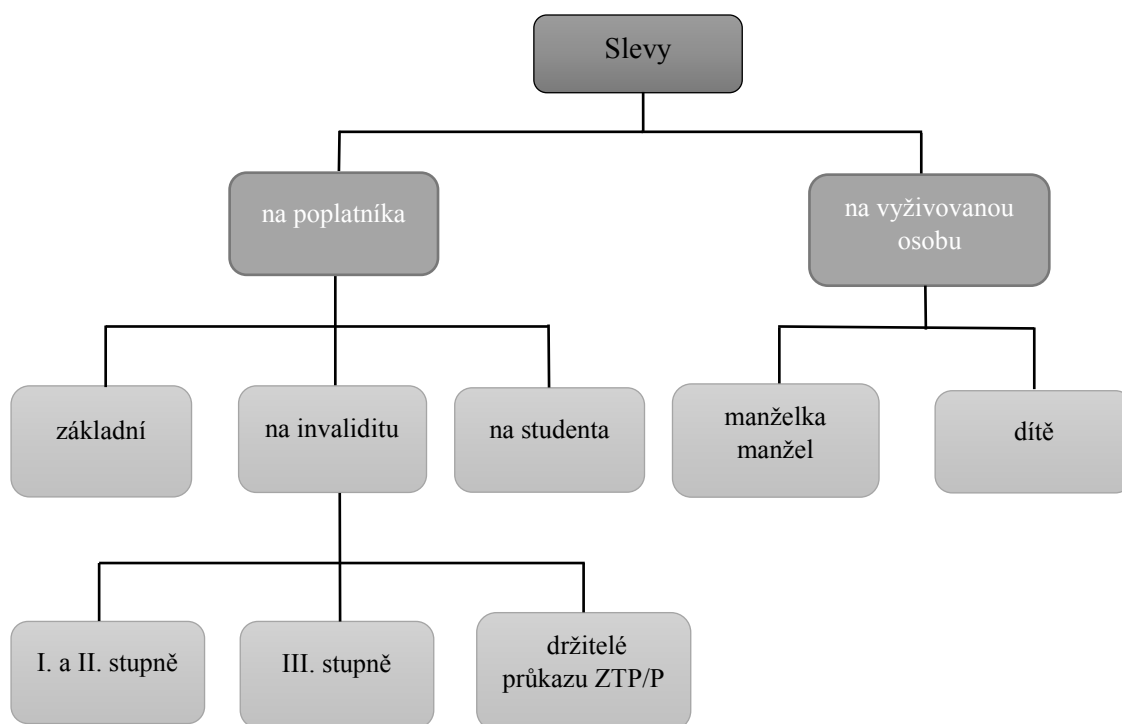
4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	46 440	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

### Slevy na dani a daňové zvýhodnění

**Pátý oddíl** daňového přiznání se věnuje slevám na dani a daňovým zvýhodněním poplatníků daně z příjmů fyzických osob, které upravuje § 35 zákona o daních z příjmů. Slevy se odčítají od vypočítané daně. Poplatník může uplatňovat slevy sám na sebe nebo na vyživované osoby, což mohou být děti a manžel nebo manželka. Tyto slevy mají sociální charakter, viz obr. 4.7.

**Obr. 4.7 Schéma sociálních slev na dani podle § 35 zákona o daních z příjmů**



**Zdroj:** vlastní zpracování (Vančurová, 2013)

Další možnost, jak uplatnit slevu a snížit si tak výslednou daň je, pokud společnost zaměstnává osobu se zdravotním postižením. Pak si může každý společník uplatnit tuto slevu v poměrné výši, podle podílu na výsledku hospodaření. Dle § 35 zákona o daních z příjmů si může poplatník snížit daň o částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením nebo o částku 60 000 Kč, pokud má zaměstnanec těžší zdravotní postižení.

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob, což jsou vždy společníci v. o. s., pokud nejsou právnickou osobou, mohou dle § 35ba zákona o daních z příjmů uplatnit slevy na:

- poplatníka ve výši 24 840 Kč ročně,
- manžela (manželku) ve výši 24 840 Kč ročně, pokud s poplatníkem žije ve společné domácnosti a nedosáhla za zdaňovací období vyššího příjmu než 68 000 Kč,
- invaliditu ve výši 2 520 Kč ročně,
- invaliditu třetího stupně ve výši 5 040 Kč ročně,
- držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč ročně,
- studenta ve výši 4 020 Kč ročně.

Dle § 35 bb zákona o daních z příjmů může společník využít slevu za umístění dítěte v předškolním zařízení, maximálně však ve výši minimální mzdy. Pro rok 2018 je to částka 12 200 Kč. Podmínkou je, že poplatník musí žít s vyživovaným dítětem ve společné domácnosti.

Roku 2016 se v souvislosti se zavedením elektronické evidence tržeb změnil zákon o daních z příjmů a to tím, že byl přidán § 35bc. Ten umožňuje uplatnit slevu až do výše 5000 Kč v tom zdaňovacím období, ve kterém poplatník poprvé evidoval tržbu prostřednictvím elektronické evidence. Pro společníky v. o. s. to znamená, že mohou uplatnit slevu v takovém poměru, jaký mají podíl na výsledku hospodaření.

Pokračování př. 4.1: *Společník I společnosti Fiktivní v. o. s. podepsal prohlášení poplatníka k dani a uplatňuje základní slevu na poplatníka a slevu na svou manželku, která nemá roční příjmy vyšší než 68 000 Kč.*

Na řádku 64 se zobrazí sleva na poplatníka. Na řádku 65 a) sleva na manželku. Souhrnná hodnota všech slev se zapíše na řádek 70 a řádek 71 slouží pro uvedení daně po slevách, viz obr. 4.8. Daň po slevách činí 0 Kč.

**Obr. 4.8 Slevy na dani a daň po uplatnění slev**

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění				
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců		Počet měsíců	
64 písm. a) zákona (základní sleva na poplatníka)		24 840		
65a) písm. b) zákona (sleva na manželku/manžela)	12	24 840		
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69 + ř. 69a + ř. 69b)		49 680		
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 – ř. 70)		0		

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání

## Daňové zvýhodnění

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob mohou využít i slevu na nezaopatřené děti, ta je ale lehce jiného charakteru než slevy předchozí, a proto se nazývá daňové zvýhodnění. Daňové zvýhodnění upravuje § 35c zákona o daních z příjmů a uplatnit ho může pouze jeden poplatník, který žije s dítětem ve společné domácnosti. Za dítě se pro účely tohoto zákona považuje každé dítě do osmnácti let nebo dítě do dvaceti šesti let, pokud se soustavně připravuje na budoucí povolání, přičemž nepobírá plný invalidní důchod. Dále dítě do věku dvaceti šesti let, pokud ze zdravotních důvodů není schopný se soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost (Vančurová, 2013).

Výše daňového zvýhodnění se odvíjí od toho, na kolikáté dítě je uplatňováno. Přitom vůbec nezáleží na pořadí narození dětí. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, má poplatník nárok na dvojnásobek níže uvedených daňových zvýhodnění. Proto je v praxi výhodné, jestliže má poplatník více dětí, dítě s průkazem ZTP/P zařadit jako dítě druhé, popřípadě třetí, a zdvojnásobit tak co nejvyšší možnou částku. Daňové zvýhodnění pro rok 2018, přičemž uplatnit se může až o rok později, činí částku:

- 15 404 Kč ročně na první dítě,
- 19 404 Kč ročně na druhé dítě,
- 24 204 Kč ročně na třetí a každé další dítě.

Snížit daň si může poplatník o tuto slevu až do výše vypočtené daňové povinnosti. Pokud je sleva vyšší než daň, jedná se o daňový bonus. Vzniká nárok poplatníka na doplacení tohoto bonusu státem. Daňový bonus může být poplatníkem uplatněn, jestliže je jeho hodnota alespoň 100 Kč a maximálně 60 300 Kč za zdaňovací období. Další podmínkou pro uplatnění daňového bonusu za zdaňovací období roku 2018 je, že příjem poplatníka činí alespoň hodnotu šestinásobku minimální mzdy podle § 6 a § 7 zákona o daních z příjmů.

Pokračování př. 4.1: *Společník I společnosti Fiktivní v. o. s. žije ve společné domácnosti s dítětem (12 let), které je držitelem průkazu ZTP/P a uplatňuje na něj daňové zvýhodnění.*

Poplatník vyplní tabulku č. 2, která udává údaje o dětech žijících s poplatníkem ve společné domácnosti. Ta mimo ostatních informací jako je například rodné číslo, obsahuje informaci o tom, za kolik měsíců danou slevu uplatňuje. Protože poplatník uplatňuje slevu na dítě s průkazem ZTP/P, sleva na první dítě se zdvojnásobila. Na řádce 74 je daň po uplatnění slev dle § 35c zákona o daních z příjmů, ta činí 0,-. Díky daňovému zvýhodnění poplatníkovi vznikl daňový bonus ve výši 26 808 Kč. Ovšem v průběhu roku mu už byly vyplaceny daňové bonusy ve výši 21 000 Kč, tudíž dostane od finančního úřadu „pouze“ 5 808 Kč, viz obr. 4.9.

**Obr. 4.9 Daňový bonus**

72	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	26 808	
73	Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)	0	
74	Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)	0	
75	Daňový bonus (ř. 72 – ř. 73)	26 808	
76	Úhm vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)	21 000	
77	Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 – ř. 76)	5 808	

**Zdroj:** vlastní zpracování, tiskopis daňového přiznání



## Placení daně

Poslední oddíl daňového přiznání je **oddíl sedmý**. Tento oddíl slouží pro zúčtování zaplacených záloh na dani a sražených daní. Pokud je na řádku 91 vypočtena kladná částka, poplatník je povinen tuto částku doplatit. Naopak pokud vyjde částka záporná, vzniká přeplatek a finanční úřad poplatníkovi částku vyplatí.

Aby byl přeplatek vyplacen, poplatník o to musí požádat ve formuláři na konci čtvrté strany daňového přiznání, viz obr. 4.10, a přeplatek musí činit minimálně 100 Kč. Dle § 154 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má správce daně u poplatníků z příjmů fyzických osob povinnost vyplatit tento přeplatek do třiceti dnů ode dne, který následoval po dni stanoveném jako poslední možný den pro podání daňového přiznání.

**Obr. 4.10 Žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob**

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	
Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:	
přeplatku na dani z příjmů fyzických osob .....	Kč.
Přeplatek zašlete na adresu: .....	
nebo vraťte na účet vedený u .....	č. ....
kód banky .....	specifický symbol .....
Vlastník účtu .....	měna, ve které je účet veden .....
V ..... dne ..... Podpis daňového subjektu (podepisující osoby <sup>3</sup> ) .....	

**Zdroj:** tiskopis daňového přiznání

Důležitou součástí daňového přiznání jsou přílohy, které je poplatník povinen doložit. Pro společníka veřejné obchodní společnosti je nezbytná příloha č. 1, která se týká výpočtu dílčího základu daně ze samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů. Další přílohy přikládá v závislosti na tom, zda jednotlivé skutečnosti zohlednil ve svém daňovém přiznání (například doklad o poskytnutí bezúplatného plnění, zaplacených příspěvcích na penzijní připojištění a další přílohy).

Daňové přiznání, pravdivě a úplně vyplněné, podává poplatník správci daně. Termín pro podání daňového přiznání je 1. dubna, pokud ho zpracovává daňový poradce, lhůta se prodlužuje o tři měsíce. Jestliže tento termín připadá na sobotu či neděli, lhůta se posouvá na následující pracovní den. Daň je splatná ve stejném termínu, jako termín pro podání daňového přiznání (Brychta, Vychopeň, Pilařová a Strouhal, 2015).

#### 4.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Společníkem veřejné obchodní společnosti může být i osoba právnická. Dle § 95 zákona o obchodních korporacích musí právnickou osobu, tedy její povinnosti a práva, plně zastupovat pověřená zmocněná fyzická osoba.

Součástí základu daně právnické osoby, jestliže je společníkem veřejné obchodní společnosti, je stejně jako u fyzické osoby, vypočtený podíl na výsledku hospodaření v. o. s., který udává společenská smlouva. Ten se dále upravuje o položky připočitatelné a odčitatelné od základu daně v poměrné výši, taktéž podle podílu na výsledku hospodaření.

Podíl na výsledku hospodaření z veřejné obchodní společnosti ovšem není jedinou položkou základu daně u právnické osoby. Podíl se do základu daně společníka právnické osoby promítá prostřednictvím jeho účetnictví, neboť je zaúčtovaný jako výnos.

##### **Základ daně a daň**

Společník podává přiznání k dani z příjmů právnických osob, kam na řádku 10 uvádí zjištěný výsledek hospodaření. Ten je ovlivněn dosaženým podílem na výsledku hospodaření veřejné obchodní činnosti. Pro úpravu základu daně je vymezen druhý oddíl daňového přiznání společně s přílohou č. 1.

Stejně jako fyzická osoba má právnická osoba možnost uplatnit ztrátu, která vznikla maximálně v pěti předcházejících zdaňovacích obdobích, podle § 34 zákona o daních z příjmů. Ztrátu zapisuje na řádek 230. Uplatnit může případně i odpočet na podporu výzkumu a vývoje, či odborného vzdělávání podle stejného paragrafu. Od sníženého základu daně dle § 34 může dále odečíst hodnotu poskytnutých bezúplatných plnění, jestliže hodnota každého bezúplatného plnění je alespoň 2 000 Kč. Maximálně je možné odečíst 10 % ze základu daně. Pro společníky v. o. s. zákon o daních z příjmů prostřednictvím § 20 odst. 9 uvádí, že: *„U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, je součástí hodnoty bezúplatného plnění, kterou lze odečíst od základu daně podle odstavce 8, i část hodnoty bezúplatného plnění poskytnutého veřejnou obchodní společností na účely vymezené v odstavci 8, stanovená ve stejném poměru, jako se rozděluje základ daně nebo ztráta podle odstavce 5.“*

Poté, co je základ daně snížen podle § 34 a 20, se zaokrouhlí na celé tisíce Kč dolů a je možné vypočítat daň. Sazba daně z příjmů právnických osob je dle § 21 zákona o daních z příjmů stanovena na 19 %.

## **Slevy na dani**

Právnícké osoby si mohou také uplatnit slevu na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů. Tento paragraf umožňuje snížit daň o 18 000 Kč v případě, že společnost zaměstnává někoho se zdravotním postižením a o 60 000 Kč, pokud se jedná o zaměstnance s těžším zdravotním postižením. Přitom pro účely společníků veřejné obchodní společnosti odstavec 1 uvádí, že snížit daň si mohou pouze v takovém poměru, v jakém byl na ně rozdělen základ daně veřejné obchodní společnosti.

## **Placení daně**

Vypočtenou konečnou daň poplatník uvede na řádku 340 daňového přiznání. Pátý oddíl slouží k zjištění nedoplatku či přeplatku na dani z titulu zaplacených záloh a srážek, který se zobrazí na řádku 4.

Daňové přiznání právnických osob podává poplatník příslušnému správci daně ve stejné lhůtě, jaká platí pro osoby fyzické. To znamená do 1. 4. následujícího zdaňovacího období, případně do 1. 7., pokud je zpracováváno daňovým poradcem. Splatnost daně je v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání, přičemž se platí správci daně v české měně.

### **4.1.3 Zálohy na daň z příjmů fyzických a právnických osob**

Společníci veřejné obchodní společnosti, ať už jsou fyzickými či právnickými osobami, mohou mít povinnost platit zálohy na daň z příjmů dle § 38a zákona o daních z příjmů. Pro určení výše záloh je podstatná poslední známá daňová povinnost, přičemž u fyzických osob se do ní nezahrnují ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů. Zálohy se platí po celé zálohové období, které začíná dnem následujícím po dni, který byl minulé zdaňovací období stanoven jako poslední možný pro podání daňového přiznání a končí posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání za následující zdaňovací období (například od 2. 4. 2017 do 1. 4. 2018).

Poplatník, který je fyzickou osobou, neplatí zálohy na daň z příjmů, pokud má příjmy pouze ze závislé činnosti a jestliže neplynou ze zahraničí. Pokud má poplatník svůj základ daně tvořen několika dílčími základy daně včetně dílčího základu daně dle § 6 zákona o daních z příjmů, platí zálohy podle procentního podílu dílčího základu daně ze závislé činnosti k celkovému základu daně, viz tab. 4.3.

**Tab. 4.3 Výše záloh daně z příjmů (§ 38a)**

Z poslední známé daňové povinnosti		Výše zálohy (§ 38a/2, 3, 4)	FO pokud má zároveň příjem ze závislé činnosti (§38a/5)			Povinnost zaplatit do			
od	do		0-14 %	15-49 %	50-100 %	15.3.	15.6.	15.9.	15.12.
0	30 000	0	0	0	0	-	-	-	-
30 001	150 000	40 %	40 %	20 %	0	-	X	-	X
150 001	a více	25 %	25 %	12,5 %	0	X	X	X	X

**Zdroj:** Dušek (2017, s. 46)

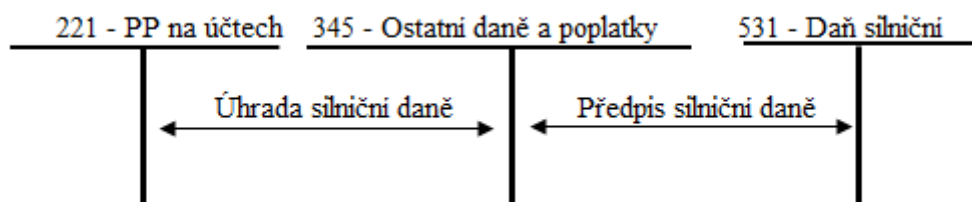
Do daňového přiznání se zapisují pouze zaplacené zálohy daného zdaňovacího období, nikdy ne za celé zálohové období. Zálohy se zaokrouhlují vždy na celé stokoruny nahoru (Dušek, 2017).

## 4.2 Daň silniční

Veřejná obchodní společnost může být poplatníkem silniční daně, protože používání motorového vozidla je často nezbytné k vykonávání ekonomické činnosti. Tato daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční (dále jen zákon o dani silniční). Společníci za účelem vykonávání ekonomické činnosti buď využívají vozidlo, které je majetkem společnosti, nebo využívají svůj vlastní automobil s tím, že jsou jim poté veřejnou obchodní společností vyplaceny cestovní náhrady.

Schéma účtování týkající se silniční daně je vyobrazeno na obr. 4.12.

**Obr. 4.12 Schéma účtování předpisu a úhrady silniční daně**



**Zdroj:** vlastní zpracování

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání je v. o. s. povinna podat do 31. ledna následujícího kalendářního roku.

## **Předmět daně**

Silniční daň se dle § 2 zákona o dani silniční týká motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, které jsou registrované nebo provozované v České republice a jsou používány poplatníky daně z příjmů právnických nebo fyzických osob, což společníci veřejné obchodní společnosti jsou. Dále jsou předmětem daně nákladní vozidla s registrací v ČR, které mají největší povolenou hmotnost 3,5 tuny.

## **Osvobození od daně**

Naopak od silniční daně jsou dle § 3 zákona o dani silniční osvobozena vozidla kategorie L, která mají méně než čtyři kola. Dále vozidla diplomatických misí a sloužící hasičům, policii, záchranné službě, vojákům atd. Také vozidla, které zabezpečují linkovou vnitrostátní přepravu osob, pokud za tímto účelem ujedou více než 80 % kilometrů z celkových ujetých kilometrů. Silniční daň se dále netýká zametacích vozidel a dalších vozidel sloužících pro úpravu veřejných pozemních komunikací, vozidel se speciálním motorem nebo pohonem hybridním či elektrickým a vozidel, které jezdí na zkapalněný ropný plyn (LPG) nebo stlačený zemní plyn (CNG).

## **Poplatníci daně**

Dle § 4 zákona o dani silniční je poplatníkem daně:

- osoba zapsaná v technickém průkazu,
- uživatel vozidla, které má v technickém průkazu uvedenou zemřelou, zaniklou nebo zrušenou osobu, anebo je jeho provozovatel odhlášen z registru vozidel,
- zaměstnavatel, jestliže jeho zaměstnanec používá k výkonu ekonomické činnosti svůj vlastní automobil a zaměstnavatel mu za to vyplácí cestovní náhrady,
- osoba používající vozidlo, které slouží jako mobilizační rezerva či pohotovostní zásoba,
- organizační složka té osoby, která nemá sídlo či trvalý pobyt na území ČR.

To znamená, že pokud společník v. o. s. používá k výkonu činnosti své soukromé vozidlo, poplatníkem silniční daně je veřejná obchodní společnost, pro kterou jsou dle § 24 odst. 2 písm. k) zákona o dani z příjmů tyto náklady daňově uznatelné. To ovšem neplatí, pokud

by společník, FO, měl automobil zahrnut ve své daňové evidenci jako majetek a uplatňoval by si tyto výdaje sám.

Náklady na pracovní cesty společníků v. o. s. jsou daňově uznatelné pouze do výše, kterou stanoví zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Ten udává prostřednictvím § 157 odst. 3 sazby základních náhrad za každý ujetý kilometr, ty se zvyšují nejméně o 15 %, pokud se jedná o soukromý přívěs zaměstnance a minimálně o dvojnásobek, v případě nákladních automobilů, autobusů a traktorů (Dušek, 2017).

Sazba základní náhrady za jeden ujetý kilometr, platná pro rok 2018, je minimálně:

- a) 1,10 Kč v případě jednostopých vozidel a tříkolek,
- b) 4,00 Kč v případě osobních silničních motorových vozidel.

### **Základ daně**

Základ silniční daně vymezuje § 5 zákona o dani silniční, který stanoví pro osobní automobily, kromě automobilů na elektrický pohon, základ daně dle zdvihového objemu v cm<sup>3</sup>. Pro účely výpočtu základu daně nákladních a ostatních automobilů se vychází ze součtu největších povolených hmotností na nápravy v tunách a z počtu náprav u návěsů.

### **Sazby daně**

Roční sazby daně platné pro vozidla, které jsou zařazeny v majetku v. o. s. udává § 6 zákona o dani silniční, přičemž se v prvních 108 měsících tyto sazby snižují o určitá procenta. Od data první registrace po dobu dalších 36 kalendářních měsíců se sazba daně sníží o 48 %, následujících 36 kalendářních měsíců se sníží o 40 % a následujících 36 kalendářních měsíců o 25 %. Naopak u vozidel registrovaných do 31. 12. 1989 se sazba daně zvýší o 25 %.

Pro vozidla, které nejsou majetkem společnosti, ale jsou soukromým majetkem společníků a společníci je využívají k vykonávání ekonomické činnosti pro veřejnou obchodní společnost, činí sazba daně dle § 6 odst. 4 za každý den 25 Kč, pokud je pro společnost výhodnější než sazba roční.

## **Zálohy na silniční daň**

Zálohy jsou splatné čtvrtletně do 15. dne následujícího měsíce ve výši jedné dvanáctiny roční sazby za každý kalendářní měsíc, ve kterém bylo vozidlo používáno k podnikání. Zálohy platí veřejná obchodní společnost finančnímu úřadu dle místa sídla společnosti. Pokud je vozidlo v obchodním majetku společníka FO, zálohy platí společník finančnímu úřadu dle místa jeho bydliště.

## **4.3 Daň z nemovitých věcí**

Daň z nemovitých věcí se týká téměř každé v. o. s., neboť každá veřejná obchodní společnost potřebuje k vykonávání podnikatelské činnosti nějaký prostor, a je-li tento prostor v jejím majetku, musí z něho platit daň. Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen zákon o dani z nemovitých věcí).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání je společnost povinna podat do 31. 1. zdaňovacího období. Jestliže bylo podáno v některém předchozím zdaňovacím období a nedošlo k žádným změnám, které by měly na tuto daň vliv, daňové přiznání se podávat nemusí.

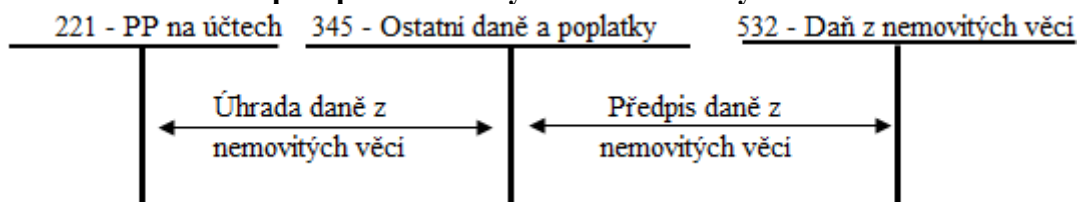
V případě podnikání v zemědělství a chovu ryb se daň platí ve dvou stejných splátkách a to do 31. 8. a 30. 11. daného zdaňovacího období. Ostatní poplatníci musí daň zaplatit taktéž ve dvou splátkách, ovšem do 31. 5. a 30. 11. zdaňovacího období. Jestliže je roční daň nižší než 5 000 Kč, je splatná v jednorázově do 31. 5. zdaňovacího období.

### **Místní koeficient**

Je v pravomoci obce vydat závaznou vyhlášku, která dle § 12 stanoví místní koeficient ve výši 2 až 5. Tímto koeficientem se násobí jednotlivé výsledné daně z pozemků, staveb nebo jednotek poplatníka. Výjimku tvoří daně z pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů.

Schéma účtování týkající se dani z nemovitých věcí zobrazuje obr. 4.13.

**Obr. 4.13 Schéma účtování předpisu a úhrady daně z nemovitých věcí**



**Zdroj:** vlastní zpracování

Dle § 1 zákona o dani z nemovitých věcí upravuje tento zákon dvě různé daně, a to daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

#### **4.3.1 Daň z pozemků**

Součástí majetku veřejné obchodní společnosti mohou být různé pozemky. V tom případě je povinna z těchto pozemků zaplatit daň v takové výši, jakou stanoví zákon.

##### **Předmět daně**

Předmětem daně dle § 2 zákona o dani z nemovitých věcí jsou pozemky na území ČR, které jsou zapsány v katastru nemovitostí.

##### **Poplatníci daně**

Poplatníkem je dle § 3 zákona o dani z nemovitých věcí vlastník pozemku, nájemce pozemku nebo jeho uživatel, jestliže je vlastník neznámý. Z toho vyplývá, že pokud má v. o. s. pozemek pouze pronajatý, není jeho vlastníkem, a poplatníkem se nestává.

##### **Základ daně**

Základ daně z pozemků upravuje § 5. Pro orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvalé travní porosty platí, že základ daně se vypočte jako součin výměry pozemku v m<sup>2</sup> a průměrné ceny půdy v m<sup>2</sup>. Základem daně pro hospodářské lesy a rybníky s průmyslovým chovem ryb je součin výměry pozemku v m<sup>2</sup> a částky 3,80 Kč (místo dané částky lze použít cenu dle cenových předpisů). Pro ostatní pozemky platí, že základem daně je skutečná výměra v m<sup>2</sup>.

##### **Sazba daně**

Dle § 6 je stanovena sazba daně pro ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady a ovocné sady ve výši 0,75 %. Pro trvalé travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s průmyslovým



chovem ryb platí sazba 0,25 %. Pro pozemky sloužící k podnikání v zemědělství, lesnictví a ve vodním hospodářství je stanovena sazba 2,00 Kč a pro účely v ostatním podnikání 5,00 Kč. V případě stavebních pozemků platí sazba 2,00 Kč a sazba ve výši 0,20 Kč se vztahuje na zastavěné plochy, nádvoří a ostatní plochy.

Sazba daně stavebních ploch je násobena koeficientem podle počtu obyvatel. Koeficienty jsou uvedeny v § 6 odst. 4, písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí.

#### **4.3.2 Daň ze staveb a jednotek**

Pokud v. o. s. nevykonává svou podnikatelskou činnost v pronajaté budově, bude mít téměř s jistotou povinnost platit daň ze staveb a jednotek.

##### **Předmět daně**

Dle § 7 zákona o dani z nemovitých věcí podléhají dani ze staveb a jednotek nacházejících se v ČR stavby, které jsou dokončenou nebo užívanou budovou či inženýrskou stavbou, a dokončené nebo užívané jednotky.

##### **Poplatníci daně**

Poplatníkem je dle § 8 zákona o dani z nemovitých věcí vlastník (případně nájemce) stavby nebo jednotky.

##### **Základ daně**

U zdanitelné stavby se základ daně rovná výměře zastavěné plochy v m<sup>2</sup>, která platila k 1. 1. zdaňovacího období. Pro jednotky, které jsou součástí bytového domu nebo je její součástí podíl na pozemku, se základ daně vypočte jako součin výměry podlahové plochy v m<sup>2</sup> a koeficientu 1,22. V ostatních případech se výměra násobí koeficientem 1,20.

##### **Sazba daně**

Sazbu daně ze staveb a jednotek upravuje § 11. Sazba se odvíjí od výměry zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy v m<sup>2</sup>. Sazba 2 Kč za m<sup>2</sup> platí pro stavby či jednotky užívané k podnikání v zemědělství, lesnictví nebo vodním hospodářství. Při podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice, ostatní zemědělské výrobě a u ostatních druhů podnikání platí sazba daně 10 Kč za m<sup>2</sup>.

Dle § 11a odst. 1 se daň ze staveb a jednotek zvyšuje o součin výměry podlahové plochy v m<sup>2</sup> a 2 Kč v případě, že se jedná o obytný dům s nebytovým prostorem, který je užíván k podnikání. Výjimkou je nebytový prostor užívaný k podnikání v zemědělství a nebytový prostor v osvobozené části budovy.

Př. 4.2: Veřejná obchodní společnost „Fiktivní v. o. s.“ sídlí v Praze a k 1. 1. 2017 vlastní následující nemovité věci:

- a) ornou půdu v Praze s rozlohou 20 000 m<sup>2</sup> a cenou 8 Kč za m<sup>2</sup>,
- b) stavební pozemek v Poděbradech o výměře 832 m<sup>2</sup>, na který dostala stavební povolení,
- c) jednopodlažní budovu v Praze se zastavěnou plochou o velikosti 280 m<sup>2</sup>, ve které se zabývá podnikáním v oblasti stavebnictví.

**Tab. 4.4 Řešení příkladu 4.2**

	<b>Základ daně</b>	<b>Sazba daně</b>	<b>Daň</b>	<b>Místní koef.</b>	<b>Výsledná daň</b>
<b>1) orná půda</b>	160 000	0,75 %	1 200,-	X	<b>1 200,-</b>
<b>2) stavební pozemek</b>	832	2 Kč	1 664,-	3,5	<b>5 824,-</b>
<b>3) budova</b>	280	10 Kč	2 800,-	4,5	<b>12 600,-</b>

**Zdroj:** vlastní zpracování

Řešení příkladu 4.2 je zobrazeno v tabulce 4.4. Místní koeficient dle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí se u pozemku podle § 5 odst.1, do kterého spadá i orná půda, nepoužívá. Pro stavební pozemek a budovu je použit místní koeficient v závislosti na počtu obyvatel v místě, ve kterém se nachází.

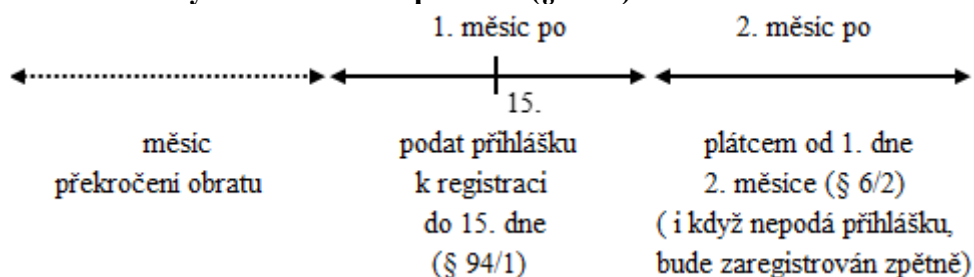
#### **4.4 Daň z přidané hodnoty**

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH). Jedná se o daň nepřímou, a dá se považovat za nejdůležitější z českého daňového systému, neboť je velmi významnou částí státního rozpočtu.

Veřejná obchodní společnost je právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Z toho plyne, že je dle § 6 tohoto zákona osobou povinnou k dani. To ovšem neznamená, že je plátcem DPH. Plátcem se stává, pokud její obrat za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců přesáhl 1 000 000 Kč nebo se rozhodla být plátcem dobrovolně. Dle § 94 zákona o DPH je osoba povinná k dani, jestliže překročila daný obrat,

povinna podat přihlášku k registraci nejpozději do 15. dne následujícího měsíce po měsíci, ve kterém obrat překročila. Plátcem se stává 1. den druhého kalendářního měsíce po překročení obratu, viz obr. 4.14.

**Obr. 4.14 Kdy se stane osoba plátcem (§ 94/1)?**



**Zdroj:** Dušek (2017, s. 225)

### **Předmět daně**

Dle § 2 zákona o DPH je předmětem daně:

- dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani při výkonu ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží v rámci EU za úplatu osobou povinnou k dani při výkonu ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku nebo právnickou osobou, která je nepovinná k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

### **Základ daně**

Pro účely daně z přidané hodnoty stanovuje § 36 zákona o DPH základem daně veškerou úplatu, kterou plátce obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění. Dále zahrnuje vedlejší výdaje jako jsou náklady na balení, přepravu, pojištění, provize, spotřební daň a poplatky. Při poskytnutí služby zahrnuje i materiál, který s poskytnutou službou souvisí. Součástí je i materiál, strojní zařízení a konstrukce, které se stanou celkem stavby při poskytnutí stavebních a montážních prací. Je-li ke dni uskutečnění zdanitelného plnění poskytnuta sleva z ceny, základ daně snižuje (Dušek, 2017).

## **Sazby daně**

Sazby daně udává § 47 zákona o DPH, který rozlišuje pro zdanitelné plnění 3 různé sazby daně a to:

- základní sazbu – 21 %,
- první sníženou sazbu – 15 %,
- druhou sníženou sazbu – 10 %.

První snížené sazbě podléhají služby a zboží, které jsou uvedeny v přílohách č. 2 a 3 k zákonu o DPH. Jsou to například služby jako sociální péče, ubytování, hromadná doprava, služby posiloven, tureckých lázní, saun, pohřební služby atd. Ze zboží jsou to například potraviny, nealkoholické nápoje, rostliny a semena, dětské autosedačky, tiskoviny, u kterých reklama přesahuje 50 % plochy atd. Druhá snížená sazba se uplatňuje u zboží, které je uvedeno v příloze č.3a k zákonu o DPH. Jsou to například mlýnské výrobky, léky, potraviny pro malé děti a tiskoviny, u kterých reklama nepřesahuje 50 % plochy.

## **Zdaňovací období a daňové přiznání**

Zdaňovacím obdobím je dle § 99 zákona o DPH kalendářní měsíc, ale plátce, který splňuje dané podmínky, může mít zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. Podmínky stanovuje § 99a. Podmínkou je, že předcházející kalendářní rok nedosáhl obrátu 10 000 000 Kč a více, je spolehlivý plátce, není skupinou a změnu nahlásí do konce ledna příslušného roku.

Od roku 2016 je plátce povinen podávat daňové přiznání elektronicky, a to do 25. dne následujícího měsíce po daném zdaňovacím obdobím. Je povinen ho podat, i když mu nevnikla daňová povinnost. Další změnou od roku 2016 je podávání kontrolního hlášení. To obsahuje předepsané údaje důležité pro správce daně. Plátce, který je PO, je povinen podat kontrolní hlášení za každý kalendářní měsíc do 25. dne následujícího měsíce. Pro plátce, který je FO, platí stejná lhůta jako pro podání daňového přiznání (Pitner a Benda, 2017).

## **Účetní hledisko DPH**

Pokud je společnost plátce, o dani z přidané hodnoty účtuje účetní jednotka na rozvahovém účtu 343 – Daň z přidané hodnoty. V případě nákupu zboží, služeb atd. vzniká účetní jednotce nárok na odpočet na straně MD, naopak v případě prodeji jí vzniká daňová povinnost na straně D. Zjednodušeně řečeno z toho vyplývá, že jestliže v daném zdaňovacím

období více nakupovala (suma DPH na straně MD byla vyšší), než prodávala, vzniká jí nárok na odpočet, viz obr. 4.14.

**Obr. 4.14 Schéma účtu 343 - Daň z přidané hodnoty**

343 - Daň z přidané hodnoty	
<b>DPH na vstupu</b> (nákupy)	<b>DPH na výstupu</b> (prodej)
<b>KZ = nárok na odpočet</b>	<b>KZ = daňová povinnost</b>
$\Sigma$ DPH na vstupu > než $\Sigma$ DPH na výstupu	$\Sigma$ DPH na výstupu > než $\Sigma$ DPH na vstupu

**Zdroj:** vlastní zpracování

## 5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo vymezit právní, účetní a daňové aspekty týkající se veřejné obchodní společnosti. Veřejná obchodní společnost není v současné době příliš vyhledávanou formou obchodní společnosti. Jednotlivým aspektům byly věnovány druhá, třetí a čtvrtá kapitola této práce.

Druhá kapitola se zabývala právními aspekty. Především založením a vznikem, právy a povinnostmi společníků, orgány společnosti a zrušením a zánikem v. o. s. Veřejnou obchodní společnost mohou založit minimálně dva společníci, přičemž se může jednat i o osoby právnické. V tom případě musí plnit práva a povinnosti zmocněná fyzická osoba. Společnost je založena společenskou smlouvou, ta mimo jiné může upravovat i podíl na výsledku hospodaření jednotlivých společníků. V ostatních případech se podíl dělí rovným dílem. Společnost vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku. Základní kapitál nemusí být tvořen, vklady do společnosti jsou proto zcela na uvážení společníků. Společníci ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem. Tvorba statutárního orgánu není povinná, většinou je tvořen pouze nejvyšší orgán, a to všemi společníky. Důvody pro zrušení společnosti mohou být nucené nebo dobrovolné a společnost zaniká výmazem z obchodního rejstříku.

Účetním aspektům se věnovala třetí kapitola této práce. K prvnímu dni účetního období účetní jednotka sestavuje zahajovací rozvahu, účtový rozvrh a otvírá účetnictví. S tím souvisí i účtování o vkladech společníků, ty totiž tvoří majetek společnosti. V průběhu účetního období účtuje podle skutečnosti o vzniklých účetních případech týkajících se například dlouhodobého majetku, zásob, sociálního a zdravotního pojištění společníků a ve většině případů i o vyplacených zálohách na podílech na výsledku hospodaření. Na konci účetního období dochází k uzavírání účetních knih, tvorbě účetní závěrky a k převodu výsledku hospodaření na společníky, neboť v. o. s. jako taková nemůže na konci účetního období vykázat žádný výsledek hospodaření. Celý vytvořený zisk nebo ztráta jsou přerozděleny mezi společníky podle podílu na výsledku hospodaření a společníci si poté daní svoji část každý samostatně, jak je uvedeno v následující kapitole.

Čtvrtá kapitola se zabývala daňovými aspekty veřejné obchodní společnosti. První část práce byla zaměřena na daň z příjmů. Jak už bylo řečeno, veřejná obchodní společnost nevykazuje na konci účetního období žádný zisk ani ztrátu, protože dochází k přerozdělení na

společníky. Z toho vyplývá, že společnost neplatí daň z příjmů, ale společníci daní svůj podíl na zisku každý zvlášť, jako by se jednalo o příjem ze samostatné činnosti dle § 7 zákona o daních z příjmů. Základ daně si společník upravuje o položky snižující nebo zvyšující základ daně v tom poměru, v jakém je přerozdělován výsledek hospodaření. To samé platí pro odčitatelné položky a nezdánitelné části základu daně týkající se společnosti. Poplatník dále může uplatňovat různé slevy na dani a svůj podíl daní sazbou v závislosti na tom, zda je fyzickou či právnickou osobou.

Na závěr je nutné se zmínit o výhodách a nevýhodách veřejné obchodní společnosti. Výhodu vidím v tom, že založení je poměrně snadné, rychlé a administrativa nenáročná. Dále není potřeba tvořit základní kapitál a zisk společníků je oproti například společnosti s ručením omezeným daněn pouze 15 % sazbou daně. Naopak hlavní velkou nevýhodou v. o. s. je neomezené ručení společníků. Dále to, že společnost musí řídit minimálně dvě osoby, a například pro finanční instituce, jakou jsou banky, je tato forma podnikání málo důvěryhodná, proto získání úvěru nemusí být jednoduché. Dalším problémem z pohledu právního, ale i účetního a daňového, je v praxi situace, kdy se např. 1 ze společníků rozhodne ukončit činnost nebo také při likvidaci samotné v. o. s. Založení veřejné obchodní společnosti bych proto doporučila pouze pro menší rozsah podnikání, a to v tom případě, že se společníci dobře znají a mohou si důvěřovat.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

- BRYCHTA, Ivan, Jiří VYCHOPENĚ, Ivana PILAŘOVÁ a Jiří STROUHAL. *Meritum Daň z příjmů 2015*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 600 s. ISBN 978-80-7478-737-9.
- BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 224 s. ISBN 978-80-7478-640-2.
- DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2017, přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha: Grada Publishing, 2017. 208 s. ISBN 978-80-271-0421-5.
- DUŠEK, Jiří. *DPH 2017 – zákon s přehledy*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 256 s. ISBN 978-80-271-0427-7.
- DVOŘÁK, Tomáš. *Veřejná obchodní společnost*. Praha: ASPI Publishing, 2003. 344 s. ISBN 80-86395-61-8.
- DVOŘÁK, Tomáš. *Osobní obchodní společnosti*. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008. 344 s. ISBN 978-80-7357-383-6.
- DVOŘÁK, Tomáš. *Osobní obchodní společnosti ve světle rekodifikace českého obchodního práva*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 580 s. ISBN 978-80-7357-755-1.
- CHALUPA, Ivan, David REITERMAN a Václav HOLÝ. *Obchodní korporace. Obecná část. Základy soukromého práva V*. Praha: C. H. Beck, 2016, 183 s. ISBN 978-80-7400-674-6.
- MCKEITH, John a Bill COLLINS. *Financial accounting and reporting*. 2nd ed. London: McGraw-Hill Higher Education, 2013. 790 s. ISBN 978-0-07-713836-3.
- RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka k 1. 1. 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 1152 s. ISBN 978-80-7554-061-4.
- VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer, 2013. 428 s. ISBN 978-80-7478-388-3.

### Legislativa

- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů



Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Vyhláška č. 250/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

### **Internetové zdroje**

ADMINISTRATIVNÍ REGISTR EKONOMICKÝCH SUBJEKTŮ. *ARES – ekonomické subjekty*. [online]. Dostupné z [http://www.info.mfcr.cz/ares/ares\\_es.html.cz](http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz)

MZDOVÁ PRAXE. *Likvidace obchodní společnosti (družstva)*. [online]. [cit. 2010-08-30]. Dostupné z <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d26164v34529-likvidace-obchodni-spolecnosti-druzstva/>

DŮM FINANCÍ. *Společenská smlouva o založení veřejné obchodní společnosti*. [online]. [cit. 2011-04-06]. Dostupné z <https://dumfinanci.cz/pracovna/dokumenty/13-spolecenska-smlouva-o-zalozeni-verejne-obchodni-spolecnosti/>

## Seznam zkratk

ČR	Česká republika
D	strana Dal
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNHM	dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
FAP	faktura přijatá
FAV	faktura vystavená
FO	fyzická osoba
FÚ	finanční úřad
MD	strana Má Dáti
Obr.	obrázek
PP	peněžní prostředky
PO	právnícká osoba
s.	strana
Sb.	sbírka
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
Tab.	tabulka
VBÚ	výpis z běžného účtu
VH	výsledek hospodaření
v. o. s.	veřejná obchodní společnost
VÚD	vnitřní účetní doklad
VÚJ	vybraná účetní jednotka
ZK	základní kapitál

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2018

  
.....

Denisa Müllerová

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1    Vzor společenské smlouvy veřejné obchodní společnosti